



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604562

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

23-05-2016

Αριθμός απόφασης:

1867

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά: 1) του υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 2007, 2) του υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 2008, 3) του υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 2009, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Των 1) υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 2007, 2) υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 2008, 3) υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 2009, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 τον υπ' αρ. οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 25.131,88 €, πλέον 30.158,26 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

2) Με τον υπ' αρ. οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 22.201,62 €, πλέον 26.641,94 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

3) Με τον υπ' αρ. οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 14.149,03 €, πλέον 16.978,84 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν μετά τον τακτικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 ν. 2238/1994 και της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΠΟΛ 1037/1-3-2005.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/τροποποίηση των παραπάνω οριστικών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Οι διαφορές φόρου των υπό κρίση διαχειριστικών περιόδων 2007-2008-2009 προέκυψαν διότι, μετά τον γενόμενο πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών κατά χρήση ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2007			
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά
1	62.05.01.00	ασφάλιστρα ΕΙΧ	
	62.07.00	επισκευές-συντηρήσεις ΕΙΧ	
	63.03.00	τέλη κυκλοφορίας ΕΙΧ	
	64.00.00	έξοδα κλινησης ιδιοκτητων μ.μ.	
	66.03.01	αποσβέσεις ΕΙΧ	
2	62.03.91	κινητά τηλέφωνα	
3	64.98.02	δικαστικά έξοδα	
	64.98.92	φιλοδωρήματα	
4	62.03.00.01	τηλεφωνικά-τηλεγραφικά	
	62.98.00.01	φωτισμός	
	62.98.02.01	ύδρευση	
5	64.02.05.01	έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων	
6	64.03.00.01	έξοδα εκθέσεων	
7	64.02.06.01	έξοδα υποδοχής-φιλοξενίας	

8	64.01.00	έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	
9	64.98.99.00	διάφορα έξοδα	
	64.98.99.01	διάφορα έξοδα	
10	81.02.06	ζημιές από πελάτες ανεπείδεκτες είσπραξης	
11	63.98.08	φπα εκπιπ. στη φορολογία εισοδήματος	
		ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	

ΧΡΗΣΗ 2008			
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά
1	62.05.01.00	ασφάλιστρα ΕΙΧ	
	62.07.00	επισκευές-συντηρήσεις ΕΙΧ	
	63.03.00	τέλη κυκλοφορίας ΕΙΧ	
	64.00.00	έξοδα κλινησης ιδιοκτητων μ.μ.	
	66.03.01	αποσβέσεις ΕΙΧ	
2	62.03.91	κινητά τηλέφωνα	
3	64.98.02	δικαστικά έξοδα	
	64.98.92	φιλοδωρήματα	
4	62.03.00.01	τηλεφωνικά-τηλεγραφικά	
	62.98.00.01	φωτισμός	
	62.98.02.01	ύδρευση	
5	64.02.05.01	έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων	
6	64.03.00.01	έξοδα εκθέσεων	
7	64.02.06.01	έξοδα υποδοχής-φιλοξενίας	
8	64.01.00	έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	
9	64.98.99.00	διάφορα έξοδα	
	64.98.99.01	διάφορα έξοδα	
10	63.98.08	φπα εκπιπ. στη φορολογία εισοδήματος	
		ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	

ΧΡΗΣΗ 2009			
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά
1	64.98.02	δικαστικά έξοδα	
	64.98.92	φιλοδωρήματα	
2	62.03.00.01	τηλεφωνικά-τηλεγραφικά	
	62.98.00.01	φωτισμός	
	62.98.02.01	ύδρευση	
3	64.02.05.01	έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων	
4	64.03.00.01	έξοδα εκθέσεων	
5	64.02.06.01	έξοδα υποδοχής-φιλοξενίας	
6	64.01.00	έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	
7	64.98.99.00	διάφορα έξοδα	
	64.98.99.01	διάφορα έξοδα	
8	63.98.08	φπα εκπιπ. στη φορολογία εισοδήματος	
		ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	

Η προσφεύγουσα από τις παραπάνω λογιστικές διαφορές αμφισβητεί, ειδικά τις κατωτέρω, για τους λόγους που αναφέρονται κατά περίπτωση.

ΧΡΗΣΗ 2007				
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά ελέγχου	λογιστική διαφορά που αμφισβητείται
1	64.02.05.01	έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων	18.476,46	6.754,87
2	64.01.00	έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	12.117,54	12.117,54
		ΣΥΝΟΛΟ	30.594,00	18.872,41

ΧΡΗΣΗ 2008				
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά ελέγχου	λογιστική διαφορά που αμφισβητείται
1	64.02.05.01	έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων	21.859,04	17.991,11
2	64.03.00.01	έξοδα εκθέσεων	5.638,81	4.156,15
3	64.01.00	έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	8.136,84	8.136,84
		ΣΥΝΟΛΟ	35.634,69	30.284,10

ΧΡΗΣΗ 2009				
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά ελέγχου	λογιστική διαφορά που αμφισβητείται
1	64.02.05.01	έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων	21.892,75	5.255,00
2	64.01.00	έξοδα ταξιδίων εσωτερικού	7.683,52	7.683,52
		ΣΥΝΟΛΟ	29.576,27	12.938,52

A.1) ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΟΥ ΟΡΘΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ

1. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογαριασμού 64.02.05.01 «Έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων» (18.476,46 Ευρώ στη χρήση 2007).

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το παραπάνω ποσό, με την αιτιολογία, ότι, «τα ποσά, που περιλαμβάνονται στον ανωτέρω λογαριασμό, είναι σχετικά με έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων, που έγιναν τόσο για συνεργάτες της επιχείρησης, όσο και για διάφορους τρίτους. Από τον έλεγχο των δαπανών αυτών, διαπιστώθηκε ότι όλες καταβλήθηκαν από ελευθεριότητα και για σκοπούς, οι οποίοι δεν έχουν σχέση με την άσκηση της επιχειρήσεως και είναι μη παραγωγικοί, αφού δεν συμβάλλουν στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος».

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι:

“Όμως, ο έλεγχος εσφαλμένα και κατόπιν ουσιώδους πλάνης θεώρησε ότι το σύνολο των δαπανών αυτών έγινε από ελευθεριότητα καθώς και ότι καταβλήθηκαν για σκοπούς, που δεν έχουν σχέση με την άσκηση της επιχειρήσεως και είναι μη παραγωγικοί, δεδομένου ότι η συμμετοχή εταιρειών σε συνέδρια είναι προφανώς αναγκαία αλλά και σε κάθε περίπτωση ιδιαιτέρως επωφελής για την απόκτηση γνώσης σχετικής με το αντικείμενο της κάθε εταιρείας, παρακολούθησης της προόδου της τεχνολογίας και των νέων προϊόντων και τεχνολογικών προσεγγίσεων και μεθόδων, ανταλλαγής σχετικών απόψεων διεθνώς και συμβολής στη διατήρηση της ηγετικής θέσης στην αγορά, τομείς, που σαφώς έχουν άμεση σχέση με την άσκηση της σχετικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και προφανώς άμεση σχέση με την αύξηση των πωλήσεων των προϊόντων της εταιρείας, είτε έστω και με την διατήρηση των πωλήσεων αυτών και τελικά την απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος. Σε συνέχεια των ανωτέρω, ο έλεγχος εσφαλμένα απέρριψε το σύνολο των δαπανών του παραπάνω λογαριασμού και πάντως τουλάχιστον όσον αφορά τις δαπάνες, που αναφέρονται στα ακόλουθα τιμολόγια, δεδομένου ότι στα τιμολόγια αυτά περιλαμβάνονται και δαπάνες, οι οποίες αφορούν τη συμμετοχή υπαλλήλων - στελεχών της εταιρείας μας στα συνέδρια και οι οποίες (δαπάνες), διακριτά για κάθε υπάλληλο /στέλεχος της εταιρείας μας αναφέρονται σε καθένα από τα ακόλουθα τιμολόγια:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΕΛΕΧΩΝ
	ΣΤΟΙΧΕΙΟ				ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
27/3/2007				7.170,00	3.190,00		
27/3/2007				4.980,00	970,00		
30/9/2007				1.632,00	348,00		
9/11/2007				138,27	138,27		
18/11/2007				142,86	142,86		
19/11/2007				485,74	485,74		
21/11/2007				350,00	350,00		
30/11/2007				1.510,00	1.130,00		
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ				16.408,87	6.754,87		

Ώφειλε, επομένως, ο έλεγχος (σύμφωνα και με τη ΠΟΛ 1056/2007 να αναγνωρίσει προς έκπτωση από τον παραπάνω λογαριασμό, τουλάχιστον, τα ποσά, που αναφέρονται ανά τιμολόγιο στον παραπάνω πίνακα και στη στήλη με τίτλο «ποσό προς αναγνώριση» και συνολικά το ποσό των 6.754,87 €, το οποίο, όπως προαναφέρθηκε, αφορά δαπάνες, που πραγματοποίησε η εταιρεία μας για τη συμμετοχή υπαλλήλων-στελεχών της σε διεθνή, εθνικά/διαπανεπιστημιακά συνέδρια, που επίσης, αναλυτικά αναφέρονται στον ως άνω πίνακα.”

2. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογαριασμού 64.02.05.01 «Έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων» (21.892,75 Ευρώ στη χρήση 2009).

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το παραπάνω ποσό, με την αιτιολογία, ότι, «τα ποσά, που περιλαμβάνονται στον ανωτέρω λογαριασμό, είναι σχετικά με έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων, που έγιναν τόσο για συνεργάτες της επιχείρησης, όσο και για διάφορους τρίτους. Από τον έλεγχο των δαπανών αυτών, διαπιστώθηκε ότι ποσό 21.892,75 € καταβλήθηκε από ελευθεριότητα και για σκοπούς, οι οποίοι δεν έχουν σχέση με την άσκηση της επιχειρήσεως και είναι μη παραγωγικοί, αφού δεν συμβάλλουν στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος».

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι:

“Όμως, ο έλεγχος εσφαλμένα, μη νόμιμα (ΠΟΑ 1005/2005, αλλά και ΠΟΛ1056/2007) και κατόπιν ουσιώδους πλάνης θεώρησε ότι το σύνολο των δαπανών αυτών έγινε από ελευθεριότητα καθώς και ότι καταβλήθηκαν για σκοπούς, που δεν έχουν σχέση με την άσκηση της επιχειρήσεως και είναι μη παραγωγικοί, δεδομένου ότι η συμμετοχή εταιρειών σε συνέδρια είναι προφανώς αναγκαία αλλά και σε κάθε περίπτωση ιδιαίτερως επωφελής για την απόκτηση γνώσης σχετικής με το αντικείμενο της κάθε εταιρείας, παρακολούθησης της προόδου της τεχνολογίας και των νέων προϊόντων και τεχνολογικών προσεγγίσεων και μεθόδων, ανταλλαγής σχετικών απόψεων διεθνώς και συμβολής στη διατήρηση της ηγετικής θέσης στην αγορά, τομείς, που σαφώς έχουν άμεση σχέση με την άσκηση της σχετικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και προφανώς άμεση σχέση με την αύξηση των πωλήσεων των προϊόντων της εταιρείας, είτε έστω και με την διατήρηση των πωλήσεων αυτών και τελικά την απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος..

Σε συνέχεια των ανωτέρω ο έλεγχος εσφαλμένα απέρριψε το σύνολο των δαπανών του παραπάνω λογαριασμού και πάντως τουλάχιστον όσον αφορά τις δαπάνες, που αναφέρονται στα ακόλουθα τιμολόγια, δεδομένου ότι στα τιμολόγια αυτά περιλαμβάνονται και δαπάνες, οι οποίες αφορούν τη συμμετοχή **υπαλλήλων - στελεχών της εταιρείας μας** στα συνέδρια και οι οποίες (δαπάνες), **διακριτά** για κάθε υπάλληλο/στέλεχος της εταιρείας μας αναφέρονται σε καθένα από τα ακόλουθα τιμολόγια:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ
	ΣΤΟΙΧΕΙΟ				ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΣΤΕΛΕΧΩΝ
							ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
17/3/2009				7.875,00	2.610,00		
17/3/2009				4.505,00	1.511,00		
23/11/2009				1.572,00	1.134,00		
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ				13.952,00	5.255,00		

Ωφειλε, επομένως, ο έλεγχος (σύμφωνα και με την ΠΟΛ 1056/2007) να αναγνωρίσει προς έκπτωση από το ποσό των 21.892,75 €, του παραπάνω λογαριασμού, το οποίο απέρριψε, τουλάχιστον, τα ποσά, που αναφέρονται

ανά τιμολόγιο στον παραπάνω πίνακα και στη στήλη με τίτλο «ποσό προς αναγνώριση» και συνολικά το ποσό των 5.255,00 €, το οποίο, όπως προαναφέρθηκε, αφορά δαπάνες, που πραγματοποίησε η εταιρεία μας για τη συμμετοχή υπαλλήλων-στελεχών της σε διεθνή, εθνικά/διαπανεπιστημιακά συνέδρια, και οι οποίες (δαπάνες) διακριτά για κάθε υπάλληλο/στέλεχος της εταιρείας μας αναγράφονται στα τιμολόγια, που περιλαμβάνονται στον ανωτέρω πίνακα.”

Επειδή στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, 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 αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες που είχαν γίνει από την επιχείρηση και πληρούσαν τις προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας.

Επειδή, ορθά και νόμιμα, δεν αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστέθηκαν σαν λογιστικές διαφορές οι δαπάνες που είχαν γίνει από την επιχείρηση χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας (η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει με κάθε τρόπο, τη συμμετοχή της στα αντίστοιχα συνέδρια, όπως αλληλογραφία με τους διοργανωτές των συνεδρίων, πρόσκληση για συμμετοχή, κλπ) και για τις οποίες γίνεται πλήρης, αναλυτική, ειδική, εμπεριστατωμένη και επαρκής αιτιολόγηση στην έκθεση ελέγχου και οι οποίες, ανά πρωτοβάθμιο λογαριασμό έχουν ως εξής:

α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	
		2007	2009
1	64.02.05.01 έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων	18.476,46	21.892,75
	ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	18.476,46	21.892,75

οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου, και ,κατά συνέπεια, ακυρότητας των κρινόμενων καταλογιστικών πράξεων που βασίζονται σε αυτήν πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, ορθά, νόμιμα και πλήρως αιτιολογημένα, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αναλυτικά αναφέρονται κατ έτος στη οικεία έκθεση ελέγχου.

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τα συγκεκριμένα ποσά των ως άνω λογιστικών διαφορών, ανά διαχειριστική χρήση.

A.2) ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΜΕΡΙΚΩΣ ΔΕΚΤΟΙ ΟΙ ΛΟΓΟΙ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

1. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογαριασμού 64.02.05.01 «Έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων» (21.859,04 Ευρώ στη χρήση 2008).

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το παραπάνω ποσό, με την αιτιολογία, ότι, «τα ποσά, που περιλαμβάνονται στον ανωτέρω λογαριασμό, είναι σχετικά με έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων, που έγιναν τόσο για συνεργάτες της επιχείρησης, όσο και για διάφορους τρίτους. Από τον έλεγχο των δαπανών αυτών, διαπιστώθηκε ότι όλες καταβλήθηκαν από ελευθεριότητα και για σκοπούς, οι οποίοι δεν έχουν σχέση με την άσκηση της επιχειρήσεως και είναι μη παραγωγικοί, αφού δεν

συμβάλλουν στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος».

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι:

“Όμως, ο έλεγχος εσφαλμένα, μη νόμιμα (ΠΟΛ 1028/2006, αλλά και ΠΟΛ1005/2005) και κατόπιν ουσιώδους πλάνης θεώρησε ότι το σύνολο των δαπανών αυτών έγινε από ελευθεριότητα καθώς και ότι καταβλήθηκαν για σκοπούς, που δεν έχουν σχέση με την άσκηση της επιχειρήσεως και είναι μη παραγωγικοί, δεδομένου ότι η συμμετοχή εταιρειών σε συνέδρια είναι προφανώς αναγκαία αλλά και σε κάθε περίπτωση επωφελής για την απόκτηση γνώσης σχετικής με το αντικείμενο της κάθε εταιρείας, παρακολούθησης της προόδου της τεχνολογίας και των νέων προϊόντων και τεχνολογικών προσεγγίσεων και μεθόδων, ανταλλαγής σχετικών απόψεων διεθνώς και συμβολής στη διατήρηση της ηγετικής θέσης στην αγορά, τομείς, που σαφώς έχουν άμεση σχέση με την άσκηση της σχετικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και προφανώς άμεση σχέση με την αύξηση των πωλήσεων των προϊόντων της εταιρείας, είτε έστω και με την διατήρηση των πωλήσεων αυτών και τελικά την απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος. Εξάλλου, η διοργάνωση κοινωνικών εκδηλώσεων, στις οποίες συμμετέχει το προσωπικό της εταιρείας, όπως η περιγραφόμενη στο κατωτέρω με αριθ. 5727/25.1.2008 τιμολόγιο της Σ,Λεοντίσης ΟΕ, συμβάλλει στην εμπέδωση εταιρικής κουλτούρας μεταξύ των εργαζομένων, στη δημιουργία και σύσφιξη των μεταξύ τους φιλικών εργασιακών σχέσεων και τελικά στην καλύτερη και αποδοτικότερη λειτουργία του εταιρικού συνόλου και οργανισμού.

Σε συνέχεια των ανωτέρω ο έλεγχος εσφαλμένα και μη νόμιμα απέρριψε το σύνολο των δαπανών του παραπάνω λογαριασμού και πάντως τουλάχιστον όσον αφορά τις δαπάνες, που αναφέρονται στα τιμολόγια, που περιλαμβάνονται στον πίνακα, που ακολουθεί, δεδομένου ότι στα τιμολόγια αυτά περιλαμβάνονται και δαπάνες, οι οποίες αφορούν τη συμμετοχή υπαλλήλων - στελεχών της εταιρείας μας στα συνέδρια και οι οποίες διακριτά και ξεχωριστά για καθένα υπάλληλο/στέλεχος της εταιρείας μας αναφέρονται σε καθένα από τα ακόλουθα τιμολόγια:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΕΛΕΧΩΝ
	ΣΤΟΙΧΕΙΟ				ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
25/1/2208				5.037,11	5.037,11		
30/9/2008				1.190,00	1.190,00		
8/10/2008				952,00	952,00		
17/11/2008				6.000,00	6.000,00		
28/11/2008				2.720,00	2.720,00		
30/11/2008				952,00	952,00		

31/12/2008				1.140,00	1.140,00		
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ				17.991,11	17.991,11		

Ωφειλε, επομένως, ο έλεγχος να αναγνωρίσει προς έκπτωση από τον παραπάνω λογαριασμό, τουλάχιστον, τα ποσά, που αναφέρονται ανά τιμολόγιο στον παραπάνω πίνακα και στη στήλη με τίτλο «ποσό προς αναγνώριση» του ανωτέρω πίνακα και συνολικά το ποσό των 17.991,11 €, το οποίο, όπως προαναφέρθηκε, αφορά δαπάνες, που πραγματοποίησε η εταιρεία μας για τη διοργάνωση εταιρικής εκδήλωσης για εορτασμό του νέου χρόνου (κοπή της πίτας) και την παράθεση γεύματος στο προσωπικό της εταιρείας, αλλά και για τη συμμετοχή υπαλλήλων-στελεχών στα συνέδρια, που αναλυτικά και διακριτά για καθένα/στέλεχος της εταιρείας μας αναφέρονται στα τιμολόγια του ανωτέρω πίνακα.”

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **17 του ν. 2690/1999** ορίζεται ότι:

- «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή από τις διατάξεις του του **ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

Άρθρο 64 «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Άρθρο 65 «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 Α.Υ.Ο.Ο. 1017618/10261/Β0012/ΠΟΛ. 1028/17.2.06 Συμπλήρωση της αρ. 1003821/10037/Β0012/ΠΟΛ. 1005/2005 Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών “Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία”

ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ
ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

Διάφορες περιπτώσεις δαπανών

12. Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για τη ψυχαγωγία του προσωπικού τους, κατά την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε τα απαραίτητα δικαιολογητικά, ως προς το ποσό των 5.037,11 € που αφορά τη κοπή πρωτοχρονιάτικης πίτας, για το προσωπικό της, και από την οικία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει, η αιτιολογία της συγκεκριμένης λογιστικής διαφοράς, δεν στηρίζεται σε νομική βάση με σαφή διάταξη Νόμου, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης ως προς την διαφορά αυτή,

Κατόπιν των ανωτέρω γίνεται δεκτή η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά των 5.037,11 €, και την ολοσχερή διαγραφή της, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας από τον έλεγχο.

Επειδή, ορθά και νόμιμα, δεν αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστέθηκαν σαν λογιστικές διαφορές οι υπόλοιπες δαπάνες ποσού 16.821,93 € (21.859,04 € - 5.037,11 €) του υπό κρίση λογαριασμού, που είχαν γίνει από την επιχείρηση χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας (η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει με κάθε τρόπο, τη συμμετοχή της στα αντίστοιχα συνέδρια, όπως αλληλογραφία με τους διοργανωτές των συνεδρίων, πρόσκληση για συμμετοχή, κλπ) και για τις οποίες γίνεται πλήρης, αναλυτική, ειδική, εμπεριστατωμένη και επαρκής αιτιολόγηση στην έκθεση ελέγχου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου, και ,κατά συνέπεια, ακυρότητας της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης που βασίζονται σε αυτήν πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Κατόπιν των ανωτέρω γίνεται μερικώς δεκτή η κρινόμενη προσφυγή, με ολοσχερή διαγραφή του ποσού των 5.037,11 €, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας από τον έλεγχο, και απορρίπτεται η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά το υπόλοιπο του συνόλου της λογιστικής διαφορά, ποσού 16.821,93 €

2. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογαριασμού 64.03.00.01 «Έξοδα εκθέσεων (5.638,81 Ευρώ στη χρήση 2008).

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το παραπάνω ποσό, με την αιτιολογία, ότι, «τα ποσά, που περιλαμβάνονται στον λογαριασμό αυτό, είναι σχετικά με έξοδα εκθέσεων που έγιναν τόσο για συνεργάτες της επιχείρησης, όσο και για διάφορους τρίτους. Από τον έλεγχο των δαπανών αυτών, διαπιστώθηκε ότι ποσό 5.638,81 € καταβλήθηκε από ελευθεριότητα και για σκοπούς οι οποίοι δεν έχουν σχέση με την άσκηση της επιχειρήσεως και είναι μη παραγωγικοί, αφού δεν συμβάλλουν στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος».

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΕΛΕΧΩΝ
	ΣΤΟΙΧΕΙΟ				ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
13/1/2008				2.040,92	2.040,92		
13/1/2008				857,80	857,80		
16/1/2008				258,78	258,78		
20/3/2008				105,27	105,27		
20/3/2008				709,17	709,17		
21/3/2008				184,21	184,21		

ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ				4.156,15	4.156,15		
--	--	--	--	----------	----------	--	--

“Όμως, ο έλεγχος εσφαλμένα, μη νόμιμα (ΠΟΛ 1028/2006 και ΠΟΛ 1005/2005) και κατόπιν ουσιώδους πλάνης θεώρησε ότι το σύνολο των δαπανών αυτών έγινε από ελευθεριότητα καθώς και ότι καταβλήθηκαν για σκοπούς, που δεν έχουν σχέση με την άσκηση της επιχειρήσεως και είναι μη παραγωγικοί, δεδομένου ότι οι δαπάνες διοργάνωσης εκθέσεων από εταιρείες αλλά και οι δαπάνες συμμετοχής σε εκθέσεις είναι προφανώς παραγωγικές δαπάνες και οδηγούν σε άμεση παραγωγή φορολογητέου εισοδήματος, αφού στις εκθέσεις αυτές, πρώτιστα και κύρια, εκτίθενται προς το κοινό, εξειδικευμένο και μη, τα προϊόντα κάθε εταιρείας, με άμεσο αποτέλεσμα τη υλοποίηση πωλήσεων των προϊόντων και μάλιστα την αύξηση των πωλήσεων με την έκθεση και επίδειξη των προϊόντων, των χαρακτηριστικών και των δυνατοτήτων τους προς τους καταναλωτές, οι οποίοι παρευρισκόμενοι στις εκθέσεις μπορούν άμεσα και σε λίγο χρόνο να διαπιστώσουν και να συγκρίνουν τις δυνατότητες, τα χαρακτηριστικά και τις τιμές των προϊόντων αλλά και να προχωρήσουν στη συνέχεια σε αγορά εκείνου, που αποτελεί για καθένα την πλέον συμφέρουσα από όλες τις απόψεις επιλογή και λύση.

Ώφειλε, επομένως, ο έλεγχος να αναγνωρίσει προς έκπτωση από τον παραπάνω λογαριασμό, τουλάχιστον, τα ποσά, που αναφέρονται ανά τιμολόγιο στον παραπάνω πίνακα και στην στήλη με τίτλο «Ποσό προς αναγνώριση» και συνολικά το ποσό των Ευρώ τεσσάρων χιλιάδων εκατόν πενήντα έξι και δεκαπέντε λεπτών (€4.156,15), το οποίο, όπως προαναφέρθηκε, αφορά δαπάνες, που πραγματοποίησε η εταιρεία μας για τη διοργάνωση έκθεσης αλλά και τη συμμετοχή σε εκθέσεις υπαλλήλων/στελεχών της, οι οποίες (δαπάνες) διακριτά για καθένα υπάλληλο/στέλεχος της εταιρείας μας αναφέρονται στα τιμολόγια του ανωτέρω πίνακα.”

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **17 του ν. 2690/1999** ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή από τις διατάξεις του του **ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

Άρθρο 64 «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Άρθρο 65 «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 τις ΠΟΛ 1005/2005 και 1056/2007, “Οι δαπάνες διοργάνωσης εκθέσεων για την προβολή προϊόντων επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους, εφόσον υπάρχουν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται αυτές.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18§2 του Π.Δ. 186/1992, ορίζεται, ότι: “Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.”

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε τα απαραίτητα δικαιολογητικά, ως προς το ποσό των 2.040,92 € που

αφορά ενοίκιο αίθουσας και λοιπά έξοδα για παρουσίαση των προϊόντων της (ΑΠΥ ξενοδοχείου στο όνομα της εταιρείας και αναγράφων το όνομα του υπαλλήλου της, τιμολόγιο ξενοδοχείου για ενοίκιαση της αίθουσας καθώς και ιδιωτικό συμφωνητικό ενοικίασης), και από την οικία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει, η αιτιολογία της συγκεκριμένης λογιστικής διαφοράς, δεν στηρίζεται σε νομική βάση με σαφή διάταξη Νόμου, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης ως προς την διαφορά αυτή,

Κατόπιν των ανωτέρω γίνεται δεκτή η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά των 2.040,92 €, και την ολοσχερή διαγραφή της, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας από τον έλεγχο.

Επειδή, ορθά και νόμιμα, δεν αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστέθηκαν σαν λογιστικές διαφορές οι υπόλοιπες δαπάνες ποσού 3.597,89 € (5.638,81 € - 2.040,92 €) του υπό κρίση λογαριασμού, που είχαν γίνει από την επιχείρηση χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας (η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει με κάθε τρόπο, τη συμμετοχή της στις αντίστοιχες εκθέσεις, όπως αλληλογραφία με τους διοργανωτές των εκθέσεων, πρόσκληση για συμμετοχή, κλπ) και για τις οποίες γίνεται πλήρης, αναλυτική, ειδική, εμπεριστατωμένη και επαρκής αιτιολόγηση στην έκθεση ελέγχου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου, και ,κατά συνέπεια, ακυρότητας της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης που βασίζονται σε αυτήν πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Κατόπιν των ανωτέρω γίνεται μερικώς δεκτή η κρινόμενη προσφυγή, με ολοσχερή διαγραφή του ποσού των 2.040,92 €, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας από τον έλεγχο, και απορρίπτεται η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά το υπόλοιπο του συνόλου της λογιστικής διαφοράς, ποσού 3.597,89 €

A.3) ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΔΕΚΤΟΙ ΟΙ ΛΟΓΟΙ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

1. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογαριασμού 64.01.00 «Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού» (12.117,54 Ευρώ στη χρήση 2007, 8.136,84 Ευρώ στη χρήση 2008, και 7.683,52 Ευρώ στη χρήση 2009).

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τα παραπάνω ποσά ανά διαχειριστική χρήση, με την αιτιολογία, ότι, «για ορισμένες από αυτές (τις δαπάνες) (ποσού Ευρώ 12.117,54, ποσού Ευρώ 8.136,84 και ποσού Ευρώ 7.683,52, - ανά χρήση) δεν ελήφθησαν τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του ΠΔ 186/92 δικαιολογητικά (έχουν ληφθεί ΑΛΠ από ταμειακές μηχανές και όχι τιμολόγια ή εκδόθηκαν απλές αποδείξεις πληρωμής ή πληρωμές με πιστωτικές κάρτες από την επιχείρηση) και δεν προκύπτουν τα στοιχεία των προσώπων για λογαριασμό των οποίων διενεργήθηκαν τα έξοδα καθώς και η σχέση τους με την ελεγχόμενη και συνέπεια των παραλείψεων αυτών είναι η αδυναμία ελέγχου της παραγωγικότητας και της επαγγελματικότητας των δαπανών, δηλαδή της συνδέσεως αυτών με την επιχειρηματική δραστηριότητα (σχετικές αποφάσεις ΣτΕ 3186/90, 715, 716, 717/91 και 3456/95) Επισημαίνεται ότι με τις αποφάσεις του ΣτΕ 932/92, 943/92 και 5022/96 δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση ποσοστό επί της συνολικής αξίας των ποσών που καταχωρίστηκαν σε λογαριασμούς δαπανών, λόγω μη παραγωγικότητας αυτών και μη εκδόσεως νομίμων δικαιολογητικών».

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι:

“Η αιτιολογία αυτή του ελέγχου, πέραν της προφανούς αοριστίας της, αφού δεν προσδιορίζονται ποιες συγκεκριμένες δαπάνες είναι εκείνες, τις οποίες αφορά η αιτίαση ότι δεν πληρούν τις απαιτήσεις της σχετικής διάταξης του ΠΔ 186/92, με αποτέλεσμα να στερεί το δικαίωμα στην εταιρεία μας να προβεί σε αντίκρουση του ισχυρισμού αυτού, είναι και μη νόμιμη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 16 περ. γ του ΠΔ 186/92. Πέραν αυτών, η ανωτέρω άποψη είναι και ουσία αβάσιμη, αφού οι δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται σε καταστάσεις δαπανών (εξοδολόγια) υπαλλήλων, πωλητών, τεχνικών της εταιρείας μας, οι οποίοι επισκέπτονται

πελάτες της εταιρείας μας ανά την Ελλάδα, με σκοπό την πώληση προϊόντων της εταιρείας μας, την είσπραξη χρημάτων, την παροχή τεχνικής υποστήριξης και την εν γένει παροχή υπηρεσιών, που συνδέονται άμεσα με τον σκοπό της εταιρείας μας και συντελούν άμεσα στην παραγωγή φορολογητέου εισοδήματος.

Θα πρέπει, επομένως και σε κάθε περίπτωση οι παραπάνω αιτιάσεις του ελέγχου να ακυρωθούν και να αναγνωριστούν προς έκπτωση οι απορριφθείσες δαπάνες.”

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **17 του ν. 2690/1999** ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **64 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή από την οικία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτουν:

Α) αναλυτικά οι δαπάνες οι οποίες δεν αναγνωρίζονται και προστίθενται υπό μορφή λογιστικών διαφορών στα κέρδη της προσφεύγουσας, και ειδικότερα, ποιες δαπάνες, είναι εκείνες για τις οποίες: 1) έχουν ληφθεί ΑΛΠ από ταμειακές μηχανές και όχι τιμολόγια, 2) εκδόθηκαν απλές αποδείξεις πληρωμής, 3) πληρωμές με πιστωτικές κάρτες από την προσφεύγουσα επιχείρηση και 4) δεν προκύπτουν τα στοιχεία των προσώπων για λογαριασμό των οποίων διενεργήθηκαν τα έξοδα και η σχέση τους με την προσφεύγουσα,

Β) η αιτιολογία των συγκεκριμένων λογιστικών διαφορών δεν στηρίζεται σε νομική βάση με σαφή διάταξη Νόμου, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης ως προς την διαφορά αυτή,

Κατόπιν των ανωτέρω γίνεται δεκτή η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά των 12.117,54 €, 8.136,84 €, και 7.683,52 € ανά διαχειριστική χρήση αντίστοιχα, και την ολοσχερή διαγραφή των, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας από τον έλεγχο.

Συνολικά αποφασίζουμε, την αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **12.117,54 €, 15.214,87 €, και 7.683,52 €** για τις χρήσεις 2007, 2008, και 2009 και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **88.409,95 €, 73.591,60 €, και 48.912,63 €,** ανά διαχειριστική χρήση, αντίστοιχα.

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές επαναπροσδιορίζονται ως ακολούθως, ανά διαχειριστική χρήση:

1. διαχειριστική χρήση 2007

Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
62.05.01.00	ασφάλιστρα ΕΙΧ			

62.07.00	επισκευές-συντηρήσεις ΕΙΧ			
63.03.00	τέλη κυκλοφορίας ΕΙΧ			
64.00.00	έξοδα κίνησης ιδιοκτητών μ.μ.			
66.03.01	αποσβέσεις ΕΙΧ			
62.03.91	κινητά τηλέφωνα			
64.98.02	δικαστικά έξοδα			
64.98.92	φιλοδωρήματα			
62.03.00.01	τηλεφωνικά-τηλεγραφικά			
62.98.00.01	φωτισμός			
62.98.02.01	ύδρευση			
64.02.05.01	έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων			
64.03.00.01	έξοδα εκθέσεων			
64.02.06.01	έξοδα υποδοχής-φιλοξενίας			
64.01.00	έξοδα ταξιδίων εσωτερικού		12.117,54	
64.98.99.00	διάφορα έξοδα			
64.98.99.01	διάφορα έξοδα			
81.02.06	ζημιές από πελάτες ανεπείδectes είσπραξης			
63.98.08	φπα εκπιπτ. στη φορολογία εισοδήματος			
	ΣΥΝΟΛΟ		12.117,54	

2. διαχειριστική χρήση 2008

Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
62.05.01.00	ασφάλιστρα ΕΙΧ			
62.07.00	επισκευές-συντηρήσεις ΕΙΧ			
63.03.00	τέλη κυκλοφορίας ΕΙΧ			
64.00.00	έξοδα κίνησης ιδιοκτητών μ.μ.			
66.03.01	αποσβέσεις ΕΙΧ			
62.03.91	κινητά τηλέφωνα			
64.98.02	δικαστικά έξοδα			
64.98.92	φιλοδωρήματα			
62.03.00.01	τηλεφωνικά-τηλεγραφικά			
62.98.00.01	φωτισμός			
62.98.02.01	ύδρευση			
64.02.05.01	έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων		5.037,11	
64.03.00.01	έξοδα εκθέσεων		2.040,92	
64.02.06.01	έξοδα υποδοχής-φιλοξενίας			
64.01.00	έξοδα ταξιδίων εσωτερικού		8.136,84	
64.98.99.00	διάφορα έξοδα			
64.98.99.01	διάφορα έξοδα			
63.98.08	φπα εκπιπτ. στη φορολογία εισοδήματος			
	ΣΥΝΟΛΟ		15.214,87	

3. διαχειριστική χρήση 2009

Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
64.98.02	δικαστικά έξοδα			
64.98.92	φιλοδωρήματα			
62.03.00.01	τηλεφωνικά-τηλεγραφικά			
62.98.00.01	φωτισμός			
62.98.02.01	ύδρευση			
64.02.05.01	έξοδα συνεδρίων-δεξιώσεων			
64.03.00.01	έξοδα εκθέσεων			
64.02.06.01	έξοδα υποδοχής-φιλοξενίας			
64.01.00	έξοδα ταξιδίων εσωτερικού		7.683,52	
64.98.99.00	διάφορα έξοδα			
64.98.99.01	διάφορα έξοδα			
63.98.08	φπα εκπιπτ. στη φορολογία εισοδήματος			
	ΣΥΝΟΛΟ		7.683,52	

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ, ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση των παρακάτω πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

1) του υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 κατά το μέρος που αφορά τη μείωση κατά 12.117,54 € των λογιστικών διαφορών του ελέγχου.

2) του υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 κατά το μέρος που αφορά τη μείωση κατά 15.214, 87 € των λογιστικών διαφορών του ελέγχου.

3) του υπ' αριθ. οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 κατά το μέρος που αφορά τη μείωση κατά 7.683,52 € των λογιστικών διαφορών του ελέγχου.

Προσδιορισμός Εισοδημάτων βάσει παρούσας απόφασης

1) Οικονομικό έτος 2008

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φορολογικά κέρδη χρήσης	1.616.659,26	1.616.659,26	1.616.659,26
λογιστικές διαφορές	89.423,79	89.423,79	89.423,79
λογιστικές διαφορές		100.527,49	88.409,95
Σύνολο κερδών	1.706.083,05	1.806.610,54	1.794.493,00
ποσό φορολογηθέν προηγ περίοδο	13.347,11	13.347,11	13.347,11
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	1.692.735,94	1.793.263,43	1.781.145,89

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα Κέρδη Ή Ζημιά		1.692.735,94	1.793.263,43	1.781.145,89
Φόρος 25%	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	423.183,98	448.315,86	445.286,47
Συμπληρωματικός φόρος 3%		2.227,47	2.227,47	2.227,47
ΣΥΝΟΛΟ		425.411,45	450.543,33	447.513,94
Φόρος προκαταβληθείς		78.762,11	78.762,11	78.762,11
Φόρος παρακρατηθείς		25.764,41	25.764,41	25.764,41
ΣΥΝΟΛΟ		320.884,93	346.016,81	342.987,42
Προκαταβολή φόρου		250.753,03	250.753,03	250.753,03
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		211,32	211,32	211,32
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		42,26	42,26	42,26
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου				
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			30.158,26	26.522,99
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	571.891,54	627.181,68	620.517,02
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

2) Οικονομικό έτος 2009

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φορολογικά κέρδη χρήσης	1.575.579,11	1.575.579,11	1.575.579,11
λογιστικές διαφορές	116.977,60	116.977,60	116.977,60
λογιστικές διαφορές		88.806,47	73.591,60
Σύνολο κερδών	1.692.556,71	1.781.363,18	1.766.148,31
ποσό φορολογηθέν προηγ περίοδο	50.526,94	50.526,94	50.526,94
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	1.642.029,77	1.730.836,24	1.715.621,37

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα Κέρδη Ή Ζημιά		1.642.029,77	1.730.836,24	1.715.621,37
Φόρος 25%	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	410.507,44	432.709,06	428.905,34
Συμπληρωματικός φόρος 3%		2.227,47	2.227,47	2.227,47
ΣΥΝΟΛΟ		412.734,91	434.936,53	431.132,81
Φόρος προκαταβληθείς		250.753,03	250.753,03	250.753,03
Φόρος παρακρατηθείς		42.051,07	42.051,07	42.051,07
ΣΥΝΟΛΟ		119.930,81	142.132,43	138.328,71
Προκαταβολή φόρου		288.136,85	288.136,85	288.136,85
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		211,32	211,32	211,32
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		42,26	42,26	42,26

Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου			
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής		26.641,94	22.077,48
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου			
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	408.321,24	457.164,80
	για επιστροφή		
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά			

3) Οικονομικό έτος 2010

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φορολογικά κέρδη χρήσης	1.839.629,15	1.839.629,15	1.839.629,15
λογιστικές διαφορές	83.226,11	83.226,11	83.226,11
λογιστικές διαφορές		56.596,15	48.912,63
Σύνολο κερδών	1.922.855,26	1.979.451,41	1.971.767,89
ποσό φορολογηθέν προηγ περίοδο	36.535,96	36.535,96	36.535,96
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	1.886.319,30	1.942.915,45	1.935.231,93

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα Κέρδη Ή Ζημιά		1.886.319,30	1.942.915,45	1.935.231,93
Φόρος 25%	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	471.579,83	485.728,86	483.807,98
Συμπληρωματικός φόρος 3%		2.227,47	2.227,47	2.227,47
ΣΥΝΟΛΟ		473.807,30	487.956,33	486.035,45
Φόρος προκαταβληθείς		288.136,85	288.136,85	288.136,85
Φόρος παρακρατηθείς		35.500,05	35.500,05	35.500,05
ΣΥΝΟΛΟ		150.170,40	164.319,43	162.398,55
Προκαταβολή φόρου		343.545,79	343.545,79	343.545,79
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		211,32	211,32	211,32
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		42,26	42,26	42,26
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου				
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			16.978,84	14.673,79
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	493.969,77	525.097,65	520.871,71
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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).