



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 21/12/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4781

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

ΦΑΞ : 2131604567

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/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, εδρευούσης στην Φθιώτιδας, θέση κατά της υπ' αριθ.-/.....-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 (οικονομικού έτους 2010) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.-/.....-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 (οικονομικού έτους 2010) της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 16/12/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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 υπ' αρ.-/.....-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., βάσει της από/2015 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009 μειώθηκαν οι αρχικώς δηλωθείσες ζημίες της εταιρείας κατά το ποσό των 1.475.819,84 €, χωρίς να προκύψει ποσό φόρου για καταβολή.

Το ανωτέρω ποσό συμπεριλαμβάνει λογιστικές διαφορές ύψους 113.955,54 € που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο και δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 και αποτυπώνονται στον παρακάτω πίνακα:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009		
Λογαριασμός	Περιγραφή	Λογιστική Διαφορά
60.02.02.00.000	Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα	6.524,00
60.02.06	Ασφάλιστρα Προσωπικού	33.520,70
60.02.22	Συνταξιοδοτικό στελεχών	
62.04.03.01.000	Ενοίκια μεταφορικών μέσων	25.548,36
64.00.06.00.000	Ταξί – Διόδια – Πάρκιν	4.199,69

64.01.00.00.000	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού	14.840,99
64.05.01.00.000	Συνδρομές και Εισφορές	500,00
64.05.01.00.000	Δωρεές για κοινωνικές σκοπούς	11.799,80
64.98.99.00.000	Διάφορα έξοδα	10.570,95
64.98.99.00.019	Διάφορα έξοδα	
81.00.00	Φορολογικά πρόστιμα-προσαυξήσεις	438,15
81.00.99	Λοιπά έκτακτα & ανόργανα έξοδα	
82.00.08	Φορολογικά πρόστιμα προηγούμενης χρήσης	6.012,90
82.00.07	Έξοδα προηγούμενης χρήσης	
82.00.08	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων παραγωγής	
82.00.99	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων	
	Σύνολο	113.955,54

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009		
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστική Διαφορά
1	60.02.02.00.000 «Επιχορηγήσεις & λοιπά έξοδα»	6.524,00
2	62.04.03.01.000 «Ενοίκια μεταφορικών μέσων»	25.548,36
3	64.00.06.00.000 «Ταξί-Διόδια-Πάρκιν»	4.199,69
4	64.01.00.00.000 «Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού»	14.840,99
5α	64.98.99.00.000 «Διάφορα έξοδα»	10.570,95
5β	64.98.99.00.019 «Διάφορα έξοδα»	
	ΣΥΝΟΛΟ	61.683,99

1. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 60.02.02.00.000 «Επιχορηγήσεις & λοιπά έξοδα» Ποσού 6.524,00€

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό **6.524,00 €**, το οποίο αφορά ποσά που καταβλήθηκαν για τη φύλαξη τέκνων υπαλλήλων της προσφεύγουσας, με την αιτιολογία ότι α) πρόκειται για περιοδική παροχή προς το προσωπικό, η οποία συνιστά παροχή σε είδος και, άρα, υπόκειται σε ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ, οι οποίες δεν καταβλήθηκαν και β) τα ποσά αυτά καταβλήθηκαν χωρίς συμβατική υποχρέωση της εταιρείας και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατή η έκπτωσή τους από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με την παρ. 16 του άρθρου 31 του Ν.2238/1994.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

- ο έλεγχος αναιτιολόγητα θεώρησε, ότι η σχετική δαπάνη δεν είναι εκπεστέα αλλά αντιθέτως προβλέπεται ρητώς στο νόμο και είναι απαλλαγμένο από οποιαδήποτε άλλη ειδική προϋπόθεση ή περιορισμό.

- δεν εκπέσθηκαν παρανόμως οι σχετικές δαπάνες κατ' εφαρμογή της παρ. 16 του άρ. 31 του Κ.Φ.Ε. καθώς η διάταξη αυτή, εφαρμόζεται εν σχέσει με δαπάνες για τις οποίες δεν υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε., προϋπόθεση που δεν συντρέχει εν προκειμένω, λόγω εφαρμογής της ειδικότερης διάταξης της περ. ο' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε..

- η φορολογική αρχή δεν δύναται να αμφισβητήσει την ουσιαστική σκοπιμότητα της δαπάνης και το προσήκον μέτρο αυτής.

Επειδή από τις διατάξεις του **εδ. αά' της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι, το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, «*Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται και:*

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών.»

Επειδή από τις διατάξεις της **περ. ο' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι, το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα: «*Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς.*».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1016/2005 Α.Ο.Υ.:** «*Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης ο' προβλέπεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλουν σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς για τη φύλαξη των τέκνων των εργαζομένων τους. Για την αναγνώριση της δαπάνης αυτής, η απόδειξη παροχής υπηρεσιών θα πρέπει να εκδίδεται προς την επιχείρηση και στην αιτιολογία θα πρέπει να αναφέρονται και τα στοιχεία του τέκνου (ονοματεπώνυμο).*»

Επειδή από τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 45 του ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι: «*Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή, είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους.*»

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 η δαπάνη που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ο' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τα προβλεπόμενα στην **ΠΟΛ.1016/2005 Α.Ο.Υ.** αναγνωρίζεται προς έκπτωση, χωρίς καμία άλλη προϋπόθεση πέρα από τις ρητώς αναφερόμενες ανωτέρω.

Επειδή η υπό κρίση δαπάνη δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού και συνεπώς δεν υπόκειται σε ασφαλιστικές εισφορές, ούτε προϋποθέτει ύπαρξη συμβατικής υποχρέωσης προκειμένου να αναγνωρισθεί προς έκπτωση

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τη συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένη και την ολοσχερή διαγραφή της.

2. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.04.03.01.000 «Ενοίκια μεταφορικών μέσων»: Ποσού 25.548,36 €.

Επειδή από τον λογαριασμό αυτόν δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 25.548,36 € ήτοι ποσοστό δύο εβδόμων (2/7) επί του συνολικού ποσού των καταβληθέντων σε επιχειρήσεις ενοικίασεως αυτοκινήτων, μισθωμάτων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, με την αιτιολογία της μη χρησιμοποίησης των Ε.Ι.Χ. αποκλειστικά για τις ανάγκες της επιχείρησης σε δύο από τις επτά ημέρες της εβδομάδος (σαββατοκύριακο).

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι :

- τα καταβαλλόμενα μισθώματα σε επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων για την μίσθωση επιβατικών ΙΧ αυτοκινήτων, **εκπίπτουν εξ ολοκλήρου** από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, χωρίς να εμπίπτουν σε οποιονδήποτε περιορισμό
- τα επιχειρήματα στα οποία στηρίζει ο έλεγχος το συμπέρασμά του πάσχουν από έλλειψη νόμιμης βάσης και ανεπαρκή αιτιολογία

Επειδή από τις διατάξεις της **περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994**, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 9 του ν.3296/2004, ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα «*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.*

Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών...»

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1016/2005 Α.Υ.Ο.** (Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 3296/14.12.2004 (ΦΕΚ 253Α) που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων).

«5. Με την παράγραφο 5 αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις αυξήθηκε από 1.400 κ.ε σε 1.600 κ.ε το ανώτατο όριο του κυλινδρισμού επιβατικών αυτοκινήτων ΙΧ για τα οποία οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης εκπίπτουν μέχρι το εξήντα τοις εκατό (60%) αυτών, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Σημειώνεται ότι και μετά την τροποποίηση αυτή, συνεχίζουν τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε επιχειρήσεις ενοικίασεως αυτοκινήτων να εκπίπτουν στο σύνολό τους (χωρίς τον ανωτέρω περιορισμό).»

Επειδή η φορολογούσα Αρχή, η οποία φέρει το βάρος απόδειξης, δεν επικαλέστηκε στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται η μερική, έστω, χρησιμοποίηση των παραπάνω αυτοκινήτων για τις προσωπικές ανάγκες μετακίνησης των υπαλλήλων της προσφεύγουσας, ώστε να συμπεραίνεται ότι τα αυτοκίνητα που προαναφέρθηκαν χρησιμοποιούνταν για τις προσωπικές ανάγκες των υπαλλήλων (**Δ.Ε.Α.1290/2011**).

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένης και την ολοσχερή διαγραφή της.

3. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.00.06.00.000 «Ταξί – Διόδια - Πάρκιν»: Ποσού 4.199,69 €.

Επειδή από τον λογαριασμό αυτόν δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες μεταφορών και λοιπά μικροέξοδα ύψους 4.199,69 €, με την αιτιολογία ότι κατόπιν δειγματοληπτικού ελέγχου δεν προκύπτει για ποιον σκοπό έγιναν, ώστε να διαπιστωθεί εάν εξυπηρετούν λειτουργικές ανάγκες της επιχείρησης ή αν πρόκειται για προσωπικές δαπάνες ή δαπάνες που διενεργήθηκαν από ελευθεριότητα και είναι μη παραγωγικές.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι :

- η κρίση του ελέγχου είναι πλήρως αόριστη και ανατιολόγητη καθόσον απορρίπτει ένα σύνολο δαπανών, χωρίς να κατονομάζει ποιες είναι αυτές με αποτέλεσμα να μην είναι σε θέση η εταιρεία να αντικρούσει και να αποδείξει την παραγωγικότητα των εν λόγω δαπανών.
- λόγω της φύσης των εργασιών της εταιρείας οι σχετικές δαπάνες είναι κατ' εξοχήν παραγωγικές και απαραίτητες για την αποτελεσματική διεξαγωγή των εργασιών και την προώθηση των πωλήσεων.
- ύπαρξη ονομαστικών εξοδολογίων με συνημμένα παραστατικά που θα ήταν στη διάθεση του ελέγχου εφόσον είχαν προσδιορισθεί ποια εξ αυτών αμφισβητούνται από τον έλεγχο.

Επειδή στο άρθρο 17 του Κ.Δ.Δ. (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 στο άρθρο 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 το σώμα της οικείας έκθεσης ελέγχου και τα επισυναπτόμενα σε αυτήν στοιχεία, δεν προκύπτει ποιά παραστατικά και ποιές λογιστικές εγγραφές αφορούν τα συνολικά μη αναγνωριζόμενα για έκπτωση ποσά από τον λογαριασμό αυτόν, με συνέπεια να μην παρέχεται η σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία που απαιτείται κατά νόμο για την έκδοση της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης ως προς την διαφορά αυτή.

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τη συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένη και την ολοσχερή διαγραφή της.

4. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.01.00.00.000 «Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού»: Ποσού 14.840,99 €.

Επειδή από τον λογαριασμό αυτόν δεν αναγνωρίσθηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες ταξιδιών εξωτερικού (δαπάνες διατροφής, εστίασης κλπ) ποσού 14.840,99 €, με την αιτιολογία ότι κατόπιν δειγματοληπτικού ελέγχου διαπιστώθηκε σε αρκετές περιπτώσεις ότι: α) οι εν λόγω δαπάνες δεν καλύπτονται με τα προβλεπόμενα από τον ΚΒΣ παραστατικά στοιχεία και δεν προκύπτουν τα πρόσωπα για λογαριασμό των οποίων διενεργήθηκαν καθώς και η σχέση τους με την εταιρεία, β) δεν προκύπτουν τα ταξίδια και ο σκοπός πραγματοποίησής τους και γ) δεν κατέστη δυνατό να διαπιστωθεί εάν οι δαπάνες διατροφής ανά ταξίδι είναι μικρότερες από τις δαπάνες διαμονής.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

- η κρίση του ελέγχου είναι πλήρως αόριστη και ανατιολόγητη καθόσον απορρίπτει ένα σύνολο δαπανών, χωρίς να κατονομάζει ποιές είναι αυτές με αποτέλεσμα να μην είναι σε θέση η εταιρεία να αντικρούσει και να αποδείξει την παραγωγικότητα των εν λόγω δαπανών.
- ύπαρξη ονομαστικών εξοδολογίων με συνημμένα παραστατικά που καταχωρήθηκαν εμπρόθεσμα στα βιβλία και τα οποία θα ήταν στη διάθεση του ελέγχου εφόσον είχαν προσδιορισθεί ποια εξ αυτών αμφισβητούνται από τον έλεγχο.

Επειδή στο άρθρο 17 του Κ.Δ.Δ. (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 στο άρθρο 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 το σώμα της οικείας έκθεσης ελέγχου και τα επισυναπτόμενα σε αυτήν στοιχεία δεν προκύπτει ποια παραστατικά και ποιες λογιστικές εγγραφές αφορούν τα συνολικά μη αναγνωριζόμενα για έκπτωση ποσά από τους λογαριασμούς αυτούς, με συνέπεια να μην παρέχεται η σαφής, ειδική, και επαρκής αιτιολογία που απαιτείται κατά νόμο για την έκδοση της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης ως προς την διαφορά αυτή.

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τη συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένη και την ολοσχερή διαγραφή της.

5. Επί της λογιστικής διαφοράς των λογ. 64.98.99.00.000 και 64.98.99.00.019 «Διάφορα έξοδα»: Ποσού 10.570,95

€.

Επειδή από τους λογαριασμούς αυτούς δεν αναγνωρίσθηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα γενικές δαπάνες ύψους 10.570,95 € με την αιτιολογία της αδυναμίας ελέγχου της παραγωγικότητάς τους.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι :

- η κρίση του ελέγχου είναι πλήρως αόριστη και ανατιολόγητη καθόσον απορρίπτει ένα σύνολο δαπανών, χωρίς να κατονομάζει ποιές είναι αυτές με αποτέλεσμα να μην είναι σε θέση η εταιρεία να αντικρούσει και να αποδείξει την παραγωγικότητα των εν λόγω δαπανών.
- οι ανωτέρω δαπάνες συνιστούν συνήθεις εταιρικές δαπάνες, οι οποίες καλύπτουν καθημερινές ανάγκες της εταιρείας, συμβάλλοντας την εκτέλεση και τη διεύρυνση των εργασιών της.

Επειδή στο άρθρο 17 του Κ.Δ.Δ. (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 στο άρθρο 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 το σώμα της οικείας έκθεσης ελέγχου και τα επισυναπτόμενα σε αυτήν στοιχεία δεν προκύπτει ποια παραστατικά και ποιες λογιστικές εγγραφές αφορούν τα συνολικά μη αναγνωριζόμενα για έκπτωση ποσά από τους λογαριασμούς αυτούς, με συνέπεια να μην παρέχεται η σαφής, ειδική, και επαρκής αιτιολογία που απαιτείται κατά νόμο για την έκδοση της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης ως προς την διαφορά αυτή.

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τη συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένη και την ολοσχερή διαγραφή της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ.-/.....-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ με την αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **61.683,99€** και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **52.271,55 €**.

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Κατόπιν αυτών αποφασίζουμε όπως οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές επαναπροσδιοριστούν ως ακολούθως:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009				
Λογαριασμός	Περιγραφή	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
60.02.02.00.000	Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα	6.524,00	6.524,00	0,00
60.02.06	Ασφάλιστρα Προσωπικού	33.520,70	0,00	33.520,70
60.02.22	Συνταξιοδοτικό στελεχών			
62.04.03.01.000	Ενοίκια μεταφορικών μέσων	25.548,36	25.548,36	0,00
64.00.06.00.000	Ταξί – Διόδια – Πάρκιν	4.199,69	4.199,69	0,00
64.01.00.00.000	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού	14.840,99	14.840,99	0,00
64.05.01.00.000	Συνδρομές και Εισφορές	500,00	0,00	500,00
64.05.01.00.000	Δωρεές για κοινωνικές σκοπούς	11.799,80	0,00	11.799,80
64.98.99.00.000	Διάφορα έξοδα	10.570,95	10.570,95	0,00
64.98.99.00.019	Διάφορα έξοδα			
81.00.00	Φορολογικά πρόστιμα-προσαυξήσεις	438,15	0,00	438,15
81.00.99	Λοιπά έκτακτα & ανόργανα έξοδα			
82.00.08	Φορολογικά πρόστιμα προηγούμενης χρήσης	6.012,90	0,00	6.012,90
82.00.07	Έξοδα προηγούμενης χρήσης			
82.00.08	Έξοδα προηγούμενων χρήσεων παραγωγής			
82.00.99	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων			
	Σύνολο	113.955,54	61.683,99	52.271,55

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

Ζημίες βάσει φύλλου ελέγχου	2.244.381,70
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	61.683,99
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφησαν με την απόφαση της χρήσης 2007	111.634,29
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφησαν με την απόφαση της χρήσης 2007	69.739,39
Ζημίες βάσει της παρούσας απόφασης	2.487.439,37

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

Δεν υφίσταται φορολογική υποχρέωση.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).