



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Θεσσαλονίκη 23-10-2015

Αριθμός απόφασης: 154

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45- Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του πδ 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 Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 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 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία -ΑΦΜ, με έδρα επί του, κατά της υπ' αριθμ.-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τ... Προϊστάμεν... της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 έως 31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ.-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τ... Προϊστάμεν... της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 έως 31/12/2010, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

6. Την από-2015 εισήγηση του τμήματος επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία -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 αριθμ.-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τ...Προϊσταμέν... της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 101.849,83 €, πλέον 97.775,84 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι **συνολικός φόρος ύψους 109.625,67€.**

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. 1159/2011, δυνάμει της αριθμ. 63/10-9-2014 εντολής μερικού ελέγχου τ...Προϊσταμέν... της Δ.Ο.Υ., μετά το αριθμ. ΔΕΛ Α 1092858 ΕΞ 2013 έγγραφο της Γενικής Δ/σης Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης του Υπουργείου Οικονομικών, με το οποίο ζητήθηκε η επίσπευση του ελέγχου της εν λόγω επιχ/σης, λόγω αιτήματος της για υπαγωγή στην προπρωχευτική διαδικασία εξυγίανσης του άρθρου 99 του Πτωχευτικού Κώδικα.

Συγκεκριμένα η διαφορά φόρου προέκυψε μετά τον διενεργηθέντα έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, κατά τον οποίο διαπιστώθηκε η ύπαρξη **λογιστικών διαφορών**, πέραν των δηλωθέντων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **ποσού 380.986,35€, στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010**, ως ακολούθως :

	ΧΡΗΣΗ	2010		2010	2010
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ	%	Λογιστικές διαφορές ελέγχου	Λογιστικές διαφορές δήλωσης
1	44-11-000 Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες			74.252,97	
2	44-12-000 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού			388,78	
3	60-02-004 Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού			850,00	
4	62-07-103 Επισκευές και συντηρήσεις μεταφ. μέσων-ΙΧ	2.146,68	65%	1.395,34	1.395,34
5	64-00-005 Έξοδα κινήσεως (καύσιμα) /ΦΠΑ επιβ.αυτ.	4.912,31	65%	3.193,00	3.193,00
6	66-03-001 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων	11.439,50	65%	7.435,49	7.435,49
7	62-05-101 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων επιβατ.	2.021,00	65%	1.313,65	1.313,65
8	63-98-009 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία	1.561,11	65%	1.014,72	1.014,72
9	63-03-000 Τέλη κυκλοφορίας	1.600,00	65%	1.040,00	1.040,00
10	62-04-003 Ενοίκια μεταφορικών μέσων χωρίς ΦΠΑ	2.591,00	65%	1.684,15	
11	62-04-025 Ενοίκια μισθώσεως leasing μεταφ.	16.436,50	65%	10.683,72	
12	63-98-009 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία	4.093,98	65%	2.661,09	
13	63-98-015 Φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας	3.273,68	100%	3.273,68	3.273,68
14	63-03-019 Τηλεφωνικά-τηλεγραφικά	18.448,73	50%	9.224,37	9.224,37
15	63-03-003 Τηλεφωνικά-τηλεγραφικά	185,40	50%	92,70	92,70
16	61-90-193 Αμοιβές τρ. μη υποκ. σε	10.500,00	100%	10.500,00	
17	62-07-191 Επισκ. και συντ.κτιρίων-τεχν. έργων	13.440,00	100%	13.440,00	
18	61-02-191 Προμήθειες για πωλήσεις	86.738,60	100%	86.738,60	
19	64.02-006 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας	3.194,60		2.079,26	1.575,92
20	63-98-009 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία			272,87	272,87
21	64-02-099 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης	10.650,00	100%	10.650,00	
22	64-02-007 Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων	4.000,00	100%	4.000,00	
23	64-07-190 Έντυπα	6.000,00	100%	6.000,00	
24	24-80-0019 Αγορές υλικών συσκευασίας	4.000,00	100%	4.000,00	
25	64-02-000 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο-τηλεόραση	2.400,00	100%	2.400,00	
26	64-02-099 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης	3.300,00	100%	3.300,00	
27	64-02-199 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης	2.002,57	100%	2.002,57	
28	63-98-009 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία	260,33	100%	260,33	
29	64-06-098 Λοιπές δωρεές	6.836,48	100%	6.836,48	
30	64-05-001 Συνδρομές-εισφορές σε επαγγ. οργαν.	330,00	100%	330,00	
31	65-00-000 Τόκοι και εξ. λοιπών	21.423,46	100%	21.423,46	
32	66-03-004 Αποσβέσεις πλωτών μέσων	3.210,93	100%	3.210,93	
33	66-01-000 Αποσβέσεις κτιρίων	261.125,49		113.305,29	
34	81-00-000 Φορολογικά πρόστιμα και προσσαυξήσεις	675,70	100%	675,70	675,70
35	81-00-099 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα	1.564,64	100%	1.564,64	
36	82-00-006 Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων	313,52	100%	313,52	313,52

	ΣΥΝΟΛΟ		411.807,31	30.820,96
--	---------------	--	-------------------	------------------

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

α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Συνολική λογιστική διαφορά	Λογιστική διαφορά αμφισβητούμενη
1	44-11-000 Προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες	74.252,97	74.252,97
2	44-12-000 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού	388,78	
3	60-02-004 Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού	850,00	850,00
4	62-07-103 Επισκευές και συντηρήσεις μεταφ. μέσων-ΙΧ	1.395,34	
5	64-00-005 Έξοδα κινήσεως (καύσιμα) /ΦΠΑ επιβ.αυτ.	3.193,00	
6	66-03-001 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων	7.435,49	
7	62-05-101 Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων επιβατ.	1.313,65	
8	63-98-009 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδ.	1.014,72	
9	63-03-000 Τέλη κυκλοφορίας	1.040,00	
10	62-04-003 Ενοίκια μεταφορικών μέσων χωρίς ΦΠΑ	1.684,15	1.684,15
11	62-04-025 Ενοίκια μισθώσεως leasing μεταφ. μέσων	10.683,72	10.683,72
12	63-98-009 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδ.	2.661,09	2.661,09
13	63-98-015 Φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας	3.273,68	
14	63-03-019 Τηλεφωνικά-τηλεγραφικά	9.224,37	
15	63-03-003 Τηλεφωνικά-τηλεγραφικά	92,70	
16	61-90-193 Αμοιβές τρ. μη υποκ. σε παρακρ.ερευνητών	10.500,00	10.500,00
17	62-07-191 Επισκ. και συντ.κτιρίων-τεχν. έργων	13.440,00	13.440,00
18	61-02-191 Προμήθειες για πωλήσεις	86.738,60	86.738,60
19	64.02-006 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας	2.079,26	
20	63-98-009 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδ	272,87	
21	64-02-099 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης	10.650,00	10.650,00
22	64-02-007 Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων	4.000,00	4.000,00
23	64-07-190 Έντυπα	6.000,00	6.000,00
24	24-80-0019 Αγορές υλικών συσκευασίας	4.000,00	4.000,00
25	64-02-000 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο-τηλεόραση	2.400,00	2.400,00
26	64-02-099 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης	3.300,00	3.300,00
27	64-02-199 Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης	2.002,57	2.002,57
28	63-98-009 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδ	260,33	260,33
29	64-06-098 Λοιπές δωρεές	6.836,48	6.836,48
30	64-05-001 Συνδρομές-εισφορές σε επαγγ. οργαν.	330,00	
31	65-00-000 Τόκοι και εξ. λοιπών βραχυπρ.τραπεζ.υποχρ.	21.423,46	21.423,46
32	66-03-004 Αποσβέσεις πλωτών μέσων	3.210,93	
33	66-01-000 Αποσβέσεις κτιρίων	113.305,29	113.305,29
34	81-00-000 Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	675,70	
35	81-00-099 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα	1.564,64	
36	82-00-006 Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων	313,52	
	ΣΥΝΟΛΟ	411.807,31	

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά **την τροποποίηση** της παραπάνω πράξης με τον περιορισμό των κονδυλίων που απορρίπτονται ως μη παραγωγικές δαπάνες, **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

- 1) **Οι διαφορές λογιστικών διαφορών ελέγχου και δήλωσης** (411.807,31-30.820,96=380.986,35€-σχετ. η σελίδα 32 και 52 της έκθεσης ελέγχου) **μεταφέρθηκαν λανθασμένα στην αριθμ.-2015 οριστική πράξη** διορθωτικού προσδιορισμού και συγκεκριμένα μεταφέρθηκε το ποσό των 424.206,09€ αντί του προσδιορισθέντος από τον έλεγχο ποσού των 380.986,35€
- 2) Ο έλεγχος, ενώ αποδέχθηκε την μείωση των λογιστικών διαφορών **κατά το ποσό των 6.570,90€** (σελ. 74-76 της έκθεσης ελέγχου), μετά την παροχή απόψεων της προσφεύγουσας με το αριθμ.-2015 υπόμνημα της, σε συνέχεια της κοινοποίησης του αριθμ.-2015 σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 Ν. 4174/2013 “ΚΦΔ”, δεν προέβη, **από προφανές λάθος**, στην διόρθωση του πορίσματος ελέγχου και του προσδιορισμού αποτελεσμάτων της έκθεσης ελέγχου και την μεταφορά στα εν λόγω κεφάλαια των λογιστικών διαφορών μειωμένων κατά το ανωτέρω ποσό των 6.570,90€ και συνεπώς δεν μετέφερε τα ορθά αριθμητικά δεδομένα των λογιστικών διαφορών ελέγχου στην προσβαλλόμενη πράξη (380.986,35-6.570,90=374.415,45€ τελικές λογιστικές διαφορές ελέγχου αντί του ποσού των 424.206,09€ που μεταφέρθηκε.

Οι λογιστικές διαφορές, την μείωση των οποίων αποδέχθηκε ο έλεγχος, εφόσον δέχθηκε τις εν λόγω δαπάνες ως παραγωγικές και συνδεόμενες με την δραστηριότητα της επιχ/σης (σελ. 74-76 της έκθεσης ελέγχου) είναι οι παρακάτω:

α) Από τον λογ/σμό 62-04-025 “Ενοίκια μισθώσεως leasing μεταφ. μέσων με ΦΠΑ” το ποσό των 3.248,10€, που αφορά μισθώματα leasing φορτηγού αυτοκινήτου

β) Από τον λογ/σμό 63-98-009 “ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος” το ποσό των 459,64€, αντιστοιχεί στο ΦΠΑ των μισθωμάτων leasing του φορτηγού αυτοκινήτου

γ) Από τον λογ/σμό 24-80-0019 “Αγορές υλικών συσκευασίας” το ποσό των 4.000,00€, που αφορά αγορά αυτοκόλλητων και συνεπώς αποτελούν υλικά συσκευασίας και δη παραγωγική δαπάνη της επιχ/σης.

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

α) Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις ύψους 74.252,97€.

β) Έξοδα επιμόρφωσης προσωπικού ύψους 850,00€ αφού το μεν ποσό των 250€ αφορά εκπαίδευση προσωπικού, ενώ η για την οποία δηλώθηκε το ποσό των 600€ για λήψη πτυχίου

proficiency της Αγγλικής γλώσσας είναι μέλος του Δ.Σ., όπως αυτό προκύπτει από την ίδια την έκθεση ελέγχου, και συμμετέχει ενεργά στις όποιες επαφές μας με ξένους πελάτες, λόγω της αποκτηθείσας γνώσης της ξένης γλώσσας.

γ) Μισθώματα Leasing Μεταφορών μείωσης, ποσού 15.028,96€. Δεν πρόκειται για δαπάνες ασφάλειας, συντήρησης, αποσβέσεων, κυκλοφορίας αυτοκινήτων αλλά για μισθώματα Leasing, που το σύνολό τους εκπύπτουν, και δεν αφορούν ΙΧΕ αυτοκίνητα, αλλά το ίδιο με αριθμ. κυκλοφορίας φορτηγό αυτοκίνητο ΙΜΗ 9008.

δ) Αμοιβές τρίτων (λογ/σμος 61-90-193). ΤΠΥ 62/27.12.2010, **ποσού 10.500€**Ο.Ε. Η αιτιολογία επί του τιμολογίου δεν είναι αόριστη, αφού με πολύ μεγάλη λεπτομέρεια περιγράφεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας, ήτοι σύνταξη μελέτης εκτίμησης επαγγελματικού κινδύνου και μελέτης λειτουργικότητας χώρου.

ε) Επισκευές και συντήρηση κτιρίων 23% (λογ/σμος 62-07-191) ΤΠΥ 546/30.11.2010 της ΑΒΕΕ **ποσού 13.440€**, που αφορά αμοιβή για την μετατόπιση της υπάρχουσας παλιάς περίφραξης. Με τον ιδιοκτήτη του εφαπτόμενου στο οικόπεδο της προσφεύγουσας υπήρξε δικαστική διαμάχη αμφισβήτησης των ορίων των δύο ακινήτων. Μετά από προσφυγή του τελευταίου στα πολιτικά δικαστήρια υποχρεώθηκε στη μετατόπιση της περίφραξης στην προσδιορισθείσα από την απόφαση όρια. Δεν πρόκειται περί νέου παγίου-νέου έργου, αλλ' αντικατάσταση μερικώς της υφιστάμενης περίφραξης στα υποδειχθέντα από την δικαστική απόφαση όρια της ιδιοκτησίας με την άρση της παλιάς και την επανατοποθέτησή της.

στ) Προμήθεια για πωλήσεις 23% (λογ/σμός 61-02-191) ΤΠΥ 80/02.11.2010 **ποσού 42.227,20€** και ΤΠΥ 81/31.12.2010 **ποσού 44.511,40€** της Α.Ε. Η Α.Ε. είναι διοικητικά και μετοχικά συνδεδεμένη με μας, ιδρύθηκε δε αποκλειστικά και μόνο για να προωθεί τα προϊόντα της προσφεύγουσας. Με την πολιτική που ακολούθησε έκανε γνωστά πανελλαδικά τα προϊόντα της με το λογότυπο Δημιούργησε, πλην του δικού της καταστήματος και καταστήματα franchise με τον ίδιο λογότυπο, εκπαιδεύοντας τους υπαλλήλους και εξυπηρετώντας τα η ίδια. Για την συνεργασία αυτή υπογράφηκε το από 03.03.2009 ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας βεβαίας χρονολογίας θεωρημένο για το γνήσιο της υπογραφής από το ΚΕΠ Ν. της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Ροδόπης-, Νομαρχιακό Διαμέρισμα, σύμφωνα με το οποίο, μεταξύ άλλων, η Α.Ε. αναλαμβάνει την προώθηση και την αύξηση πωλήσεων της προσφεύγουσας, ορίζεται αντιπρόσωπος των προϊόντων της και εξυπηρετεί εκτός των δικών της καταστημάτων και όλα τα υπόλοιπα καταστήματα, τέλος δε για την αντιπροσώπευση και την προώθηση των προϊόντων μας συμφωνήθηκε **αμοιβή 20%** επί της καθαρής αξίας των συναλλαγών-αγορών απ' αυτήν.

Στα τιμολόγια λεπτομερώς αναγράφεται το ύψος των συναλλαγών που πραγματοποίησε καθένα κατάστημα της Α.Ε., όπως αυτό προκύπτει από την συνημμένη στο κάθε τιμολόγιο καρτέλα πελάτη, όπως απεικονίζεται η κάθε μία ξεχωριστά συναλλαγή.

Στα τιμολόγια αναφέρεται ο τρόπος υπολογισμού και το ύψος της προμήθειας ως και επαρκής προσδιορισμός των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν. Καμία απολύτως αδυναμία για την ελέγχουσα αρχή δεν προέκυψε προκειμένου αυτή να διενεργήσει ελεγκτικές επαληθεύσεις, ώστε να αποδειχθεί

το ύψος των δαπανών, η πραγματοποίησή τους καθώς και το ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη.

ζ) Διάφορα έξοδα προβολής-διαφήμισης (λογ/σμος 64-02-099). Τ.Δ.Α. 446/09.12.2010 της Ο.Ε., **ποσού 10.650€** για το λόγο ότι δεν καταβλήθηκε το ανάλογο δημοτικό τέλος, αφού μέρος των εντύπων αφορούν έντυπα λογιστηρίου ή ενημερωτικά έγγραφα προς τους πελάτες μας και δεν υπόκεινται στο ανάλογο τέλος.

η) Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων (λογ/σμος 64-02-007), Τ.Δ.Α. 434/26.11.2010 της Ο.Ε. **αξίας 4.000€**, αφορά αποκλειστικά αυτοκόλλητα που αποτελούν υλικά συσκευασίας και επικολλούνται στις συσκευασίες των προϊόντων, ως και ενημερωτικό και όχι διαφημιστικό έντυπο 20 σελίδων που απευθύνεται στους πελάτες μας και τους ενημερώνει για την πορεία της προσφεύγουσας.

θ) Έντυπα 23% (λογ/σμος 64-07-190) ΤΔΑ 434/26.11.2010 της Ο.Ε., **αξίας 6.000€.** Η ίδια η έκθεση ελέγχου δέχεται ότι πρόκειται για αυτοκόλλητα, τα οποία όμως αποτελούν υλικά συσκευασίας και όχι διαφήμιση και ως εκ τούτου δεν απαιτείται καταβολή δημοτικών τελών.

ι) Αγορές υλικών συσκευασίας (λογ/σμος 24-80-00191) ΤΔΑ 446/09.12.2010 **ποσού 6.000€.** Η ίδια η έκθεση ελέγχου δέχεται ότι πρόκειται για αυτοκόλλητα, τα οποία αποτελούν υλικά συσκευασίας και όχι διαφημιστικά και ως εκ τούτου δεν απαιτείται καταβολή δημοτικού τέλους.

ια). Διαφημίσεις από ραδιόφωνο -τηλεόραση (λογ/σμος 64-02-000) ΤΠΥ 10621/31.12.2010 Α.Ε. **ποσού 2.400€.** Πρόκειται περί εκτύπωση εντύπων τα οποία μοιράσθηκαν ως ένθετα στην εφημερίδα της, και σαν τέτοια δεν εμπίπτουν στην υποχρέωση καταβολής δημοτικών τελών.

ιβ). Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης (λογ/σμος 64-02-09) ΤΠΥ 777/10.12.2010 **1.320,00€**, ΤΠΥ 778/16.12.2010 **1.980€** πρόκειται περί εκτύπωση εντύπων τα οποία μοιράσθηκαν ως ένθετα στην εφημερίδα της, και σαν τέτοια δεν εμπίπτουν στην υποχρέωση καταβολής δημοτικών τελών.

ιγ). Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης (λογ/σμος 63-98-009). ΤΔΠ 8477/27.09.2010 **ποσού 54,20**, ΤΔΠ 8482/27.09.2010 **ποσού 321€**, ΤΔΠ 8483/27.09.2010 **ποσού 279€**, ΤΔΠ 8567/01.10.2010 **ποσού 94€**, ΤΔΠ 8568/03.10.2010 **ποσού 450€**, ΤΔΠ 8569/27.10.2010 **ποσού 125€**, ΤΔΠ 8570/29.10.2010 **ποσού 349,80€**, ΑΠΟΔ. ΛΙΑΝ. 75682/01.11.2010 Έξοδα Σωματείο Υπαλλήλων Κρατ. Νοσοκο. Κυλικείο **8,20€**, ΤΔΠ 8655/03.11.2010 **ποσού 175,67€**, ΤΔΠ 8656/04.11.2010 **ποσού 62,30€**, ΤΔΠ 8635/08.11.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 43,60€** και ΤΔΠ 8636/08.11.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 39,80€**, **συνολικού ποσού 2.002,57€ πλέον ΦΠΑ 260,33€.** το σύνολό τους αφορά δαπάνες για φιλοξενία πελατών μας που αποσκοπούσαν στη προώθηση των πωλήσεων τους.

ιδ). Λοιπές δωρεές λογ/σμος (64-06-098) ΤΔΠ 7482/15.01.2010Ο.Ε., **ποσού 275€**, ΤΔΠ 7769/01.03.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 251,26€**, ΤΔΠ 7685/19.03.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 247,11€**, ΤΔΠ 7773/01.04.2010 Α.Ε., **ποσού 418,60€**, ΤΔΠ 7774/01.04.2010 Α.Ε., **ποσού 784€**, ΤΔΠ 7775/17.04.2010Α.Ε., **ποσού**

193,50€, ΤΔΠ 7905/03.05.2010 Α.Ε., **ποσού 292€**, ΤΔΠ 8376/07.09.2010Α.Ε., **ποσού 138€**, ΤΔΠ 8377/07.09.2010 Α.Ε., **ποσού 388€**, ΤΔΠ 8416/19.09.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 1.137,40€**, ΤΔΠ 8548/01.10.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 77,24€**, ΤΔΠ 8547/25.10.2010 Α.Ε., **ποσού 1.330€**, ΤΔΠ 8661/09.11.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 47,97€**, ΤΔΠ 8662/11.11.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 259,35€**, ΤΔΠ 8771/02.12.2010 Α.Ε., **ποσού 319€**, ΤΔΠ 8772/04.12.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 296,75€** και ΤΔΠ 8780/19.12.2010 και Σια Ο.Ε. **ποσού 381,30€**, **συνολικού ποσού 6.836,48€**. Οι συγκεκριμένες δωρεές αφορούσαν εξοπλισμό των κέντρων υποδοχής – φιλοξενίας "λαθρομεταναστών". Ειδικότερα με διεθνή διαγωνισμό ανέλαβε την σίτιση όλων των συλλαμβανομένων παράνομα εισελθόντων στην χώρα μας οικονομικών μεταναστών, που φυλάσσονταν στα κέντρα φύλαξης μεταναστών του Ο μεγαλύτερος τζίρος της επιχείρησής κατά την ελεγχόμενη χρήση αφορούσε την συγκεκριμένη σύμβαση. Οι ελλείψεις στα κέντρα Φύλαξης υπήρξαν τεράστιες. Με παράκληση των εργαζομένων αστυνομικών υπαλλήλων και για την κάλυψη επιτακτικών αναγκών των φυλασσομένων σ'αυτά λαθρομεταναστών, που είχαν σχέση με την ευπρεπέστερη και πιο ανθρώπινη διαβίωσή τους, προχώρησε η προσφεύγουσα στην αγορά και προσφορά απαραίτητων συσκευών, σχετικά με την διατροφή-διαβίωση των κρατουμένων. Για κάθε δωρεά υπάρχει υπογραφή παραλαβής και αποδοχής της από τον αρμόδιο Διοικητή της αντίστοιχης υπηρεσίας Αστυνομικής Δ/σης –..... Οι συγκεκριμένες δωρεές δεν έγιναν από ελευθεριότητα, αλλά στα πλαίσια επιβεβαίωσης –προώθησης και υλοποίησης της υπάρχουσας σύμβασης σίτισης των φυλασσομένων στα Κέντρα Φύλαξης Λαθρομεταναστών.

ιε) Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων τροποποιήσεων (λογ/σμος 65-00-000), ποσού 21.423,46€. Οι τόκοι δανείων συνδέονται αποκλειστικά και μόνο με τις ανάγκες της επιχείρησης και λανθασμένα θεωρήθηκε ότι οι συγκεκριμένοι τόκοι καταβλήθηκαν σε μέλη του Δ.Σ. την τελευταία μέρα του έτους, ήτοι την 31.12.2010. Εντός της χρήσης 01.01.2010 έως 31.12.2010 καμία ανάληψη από μέτοχο δεν έγινε και ούτε ένα € δεν καταβλήθηκε για συμβατικούς τόκους που να αφορούν τις συγκεκριμένες αναλήψεις. Η όποια τοκοφορία αρχίζει από την επομένη της λήψεως των ποσών, ήτοι από την 01.01.2011 και δεν αφορά την ελεγχόμενη χρήση.

ιστ). Αποσβέσεις κτιρίων (λογ/σμος 66-01-000) Η απόσβεση με υψηλότερο συντελεστή έγινε από άγνοια και προφανές λάθος.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή οι λογιστικές διαφορές, την μείωση των οποίων αποδέχθηκε ο έλεγχος, εφόσον έκρινε τις εν λόγω δαπάνες ως παραγωγικές και συνδεόμενες με την δραστηριότητα της επιχ/σης (σελ. 74-76 της έκθεσης ελέγχου), μετά την έκθεση απόψεων της προσφεύγουσας και την παροχή διευκρινήσεων και αφορούν τους παρακάτω λογ/σμούς:

α) Τον λογ/σμό 62-04-025 “Ενοίκια μισθώσεως leasing μεταφ. μέσων με ΦΠΑ” **ποσού 3.248,10€**, που αφορά μισθώματα leasing φορτηγού αυτοκινήτου → μείωση της λογιστικής διαφοράς κατά **2.111,26€** αφού το 35% του που είχε γίνει ήδη αποδεκτό ως παραγωγική δαπάνη.

β) Τον λογ/σμό 63-98-009 “ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος” **ποσού των 707,15€**, αντιστοιχεί στο ΦΠΑ των μισθωμάτων leasing του φορτηγού αυτοκινήτου → μείωση της λογιστικής διαφοράς κατά **459,64€**, αφού το 35% του που είχε γίνει ήδη αποδεκτό ως παραγωγική δαπάνη .

γ) Τον λογ/σμό 24-80-0019 “Αγορές υλικών συσκευασίας” **ποσού των 4.000,00€**, που αφορά αγορά αυτοκόλλητων και συνεπώς αποτελούν υλικά συσκευασίας και δη παραγωγική δαπάνη της επιχ/σης → μείωση των λογιστικών διαφορών **κατά 4000,00€**.

ήτοι συνολική μείωση των λογιστικών διαφορών ύψους 6.570,90€,

σε συνδυασμό με το ποσό των **49.790,64€**, (σελ. 46-47 της έκθεσης ελέγχου) που προστίθεται στα κέρδη της επιχ/σης και αφορά το ποσοστό των αποσβέσεων που αντιστοιχεί στα επιχορηγούμενα πάγια-ύψος επιχορήγησης 62% επί της αξίας των παγίων, ήτοι ύψος των αποσβέσεων που αντιστοιχούσαν σε επιχορηγούμενα πάγια (κτίρια, μηχανήματα, σκεύη κτλ) ύψους **80.307,48€ X 62% = 49.790,64€- όφειλε στο τέλος κάθε χρήσης να πραγματοποιεί χρέωση (μείωση) του λογαριασμού 41-10-000 «επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων» με αντίστοιχη πίστωση (αύξηση) του λογαριασμού 81-01-05 « αναλογούσες στη χρήση αποσβέσεις των επιχορηγούμενων παγίων» και κατά τη χρήση 2010 η επιχείρηση δεν υπολόγισε τις αναλογούσες στη χρήση αποσβέσεις των επιχορηγούμενων παγίων**

τελικώς ελήφθησαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών και την μεταφορά των ορθών αριθμητικών δεδομένων στην προσβαλλόμενη πράξη, όπως φαίνεται παρακάτω:

Σύνολον λογιστικών διαφορών ελέγχου 2010	€	411.807,31
<u>Μείον</u> δηλωθείσες λογιστικές διαφορές	€	-30.820,96
Υπόλοιπο λογιστικών διαφορών ελέγχου 2010	€	380.986,35
<u>Μείωση</u> λογιστικών διαφορών μετά την παροχή διευκρινίσεων		-6.570,90
Υπόλοιπο λογιστικών διαφορών που φορολογείται		374.415,45
<u>Πλέον</u> αναλογούσες αποσβέσεις επί του ποσοστού των επιχορηγήσεων		+49.790,64
Διαφορά φορολογητέων κερδών βάσει ελέγχου		424.206,09

και συνεπώς οι ανωτέρω ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και συγκεκριμένα της λανθασμένης εκτίμησης των πραγματικών γεγονότων και της μη ορθής εφαρμογής του νόμου ως προς τις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο λογιστικές διαφορές:

α) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 44-11-000 “Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις” ύψους 74.252,97€.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περ. θ του Ν.2238/94 ορίζεται ότι: «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα **θ) Του ποσού των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.** Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιχειρήσεις, μετά την αφαίρεση: αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων, ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

Η σχηματιζόμενη ως άνω πρόβλεψη χρησιμοποιείται για την απόσβεση (διαγραφή) πελατών οι οποίοι είναι ανεπίδεκτοι είσπραξης.

Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν **στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.»**

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 υφίστατο υπόλοιπο στο λογαριασμό 44-11-000 «προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» ύψους **74.252,97 €**, γεγονός το οποίο δεν αμφισβητείται από την προσφεύγουσα, και το σύνολο του ποσού αυτού δεν μεταφέρθηκε στα έσοδα της χρήσης 2010, κατ’ εφαρμογή της προαναφερόμενης διάταξης.. Η παραπάνω εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία δεν διενεργήθηκε και το υπόλοιπο του εν λόγω λογ/σμού μεταφέρθηκε παρανόμως σε λογαριασμό αποθεματικού (41-08-001). Συνεπώς το σύνολο του λογαριασμού 44-11-000 προστίθεται ως λογιστική διαφορά στα κέρδη της επιχείρησης.

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

β) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 60-02-004“Έξοδα επιμόρφωσης προσωπικού ύψους 850,00€

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 9 του Ν. 3296/2004 προστέθηκε περίπτωση ν' στην παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις διατάξεις της περίπτωσης αυτής αναγνωρίζονται ως

εκπεστέα δαπάνη τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για την επιμόρφωση **του προσωπικού τους**. Η επιμόρφωση **πρέπει να σχετίζεται υποχρεωτικά** με κάποιον από τους ακόλουθους τομείς: α) **το αντικείμενο εργασιών** της επιχείρησης, β) **το αντικείμενο εργασιών του προσωπικού της επιχείρησης**, γ) **τη χρήση ηλεκτρονικών υπολογιστών** γενικά ή ειδικών προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών που χρησιμοποιούνται ή θα χρησιμοποιηθούν στην επιχείρηση). Περαιτέρω, η επιμόρφωση αυτή μπορεί να πραγματοποιηθεί είτε με τη μορφή μεμονωμένων σεμιναρίων, είτε με τη μορφή συμμετοχής του προσωπικού σε ομαδικά επιμορφωτικά προγράμματα (π.χ. προγράμματα επιμόρφωσης που διοργανώνονται από εκπαιδευτικά ιδρύματα κ.λπ.).

Κατά τις οδηγίες της Διοίκησης (βλ. Υπ.Ο.Ο. 1012212/πολ. 1016/7.2.2005) για την εφαρμογή των ανωτέρω, θα πρέπει η δαπάνη και το είδος του σεμιναρίου να προκύπτει από τα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παραστατικά.

Τα ανωτέρω ισχύουν για δαπάνες που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1.1.2005 και μετά.

Επειδή τα ποσά που καταβάλλουν οικειοθελώς οι επιχειρήσεις σε εργαζομένους τους ή σε τρίτους δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που αναφέρονται περιοριστικά στο άρθρο 31 του ν. 2238/1994, τις αμοιβές ή αποζημιώσεις που παρέχονται στους εργαζόμενους για την άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας και όταν η καταβολή είναι υποχρεωτική από διάταξη νόμου.... **(ΠΟΛ.1036/2006)**

Επειδή από την έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι το ένα παραστατικό των 250,00€ φέρει τη γενική αιτιολογία “εκπαίδευση”, χωρίς να αναφέρει τους εκπαιδευόμενους και συνεπώς δεν μπορεί να επαληθευτεί ότι ανήκουν στο προσωπικό της επιχείρησης και το δεύτερο των 600,00€ δεν αφορά εργαζόμενο της επιχ/σης

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

γ) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. “Μισθώματα Leasing Μεταφορών μείωσης”, ύψους 15.028,96€, που προκύπτει από τους επιμέρους λογ/σμούς 62-04-003 “Ενοίκια μεταφορικών μέσων” 1.684,15€, 62-04-025 “Ενοίκια μισθώσεως leasing μεταφ. Μέσων” 10.683,72€, 63-98-009 “ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος” 2.661,09€.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περ. β΄ του ν. 2238/94, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα «β) *Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, εκπίπτουν οι δαπάνες συντήρησης,*

επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων και τα μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης ή οποιονδήποτε τρίτο, σε ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%) του ύψους αυτών, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) των πιο πάνω δαπανών.»

Επειδή τα ποσά στο λογαριασμό 62-04-003 καταχωρήθηκαν με βάση παραστατικά της MERCEDES BENZ FINANCIALSERVICES ΕΛΛΑΣ ΑΕ και αφορούν μίσθωση του επιβατηγού αυτοκινήτου με αριθμ. κυκλοφορίας και γι' αυτό ισχύουν οι προαναφερόμενες διατάξεις.

Κατόπιν των διευκρινήσεων που δόθηκαν από τον ελεγχόμενο προέκυψε ότι πράγματι από το λογαριασμό 62-04-025 το ποσό των 3.248,10€ αφορά μισθώματα leasing φορτηγού αυτοκινήτου, τα οποία έχουν γίνει δεκτά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης στο σύνολο τους, μετά την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και την παροχή διευκρινίσεων της προσφεύγουσας, εφόσον έγινε μείωση της λογιστικής διαφοράς κατά **2.111,26€**, αξία που αντιστοιχεί στο 65% της συνολικής δαπάνης, αφού το 35% είχε γίνει ήδη αποδεκτό ως παραγωγική δαπάνη.

Επίσης στο λογαριασμό 63-98-009 το ποσό των 707,15 αποτελούσε το ΦΠΑ μισθωμάτων φορτηγού αυτοκινήτου το οποίο και έγινε δεκτό προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης στο σύνολο του, ήτοι μείωση της λογιστικής διαφοράς κατά **459,64€** αφού το 35% του που είχε γίνει ήδη αποδεκτό ως παραγωγική δαπάνη.

Σύνολο μείωσης λογιστικών διαφορών **2.570,90€**, όπως προκύπτει από την από-2015 έκθεση ελέγχου εισοδήματος.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι δεν πρόκειται για δαπάνες ασφάλειας, συντήρησης, αποσβέσεων, κυκλοφορίας αυτοκινήτων αλλά για μισθώματα Leasing, που το σύνολό τους εκπίπτουν, και δεν αφορούν ΙΧΕ αυτοκίνητα, αλλά το ίδιο με αριθμ. κυκλοφορίας **φορτηγό αυτοκίνητο**, **απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

εισηγούμεστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά

δ) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61-90-193 "Αμοιβές τρίτων" ύψους 10.500,00€.

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 το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναφερόμενα στις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96,715/91).

Επειδή το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για να είναι νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο της δαπάνης πρέπει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 11 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), να περιλαμβάνει επαρκή προσδιορισμό των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν (ΣΤΕ 2968/88, 715/91).

Επειδή για την αναγνώριση μιας δαπάνης δεν απαιτείται σύμβαση. (Σ.τ.Ε.806/1998).

Επειδή εν προκειμένου πρόκειται για το ΤΠΥ 62/27.12.2010, ποσού **10.500€** και Σια Ο.Ε. Από τον έλεγχο κρίθηκε ότι η αιτιολογία επί του τιμολογίου είναι αόριστη. Η αόριστη και ασαφής αιτιολογία στο ΤΠΥ έχει ως αποτέλεσμα την αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, δεν αποδεικνύεται συνεπώς το ύψος της δαπάνης, η πραγματοποίησή της, καθώς και η συμβολή της στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της.

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά

ε) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62-07-191 “Επισκευές και συντήρηση κτιρίων 23%” ύψους 13.440,00€.

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

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.

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.

Συντήρηση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται σ' αυτό με σκοπό να διατηρείται στην αρχική του παραγωγική ικανότητα για όσο το δυνατό μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Επισκευή ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η αντικατάσταση ή επιδιόρθωση μερών αυτού, που έχουν καταστραφεί ή υποστεί βλάβη, με σκοπό την επαναφορά της παραγωγικής του ικανότητας ή των συνθηκών λειτουργίας του στο επίπεδο που ήταν πριν από την καταστροφή ή τη βλάβη.

Το κόστος των επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων προσauξάνει την αξία κτήσεως των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και καταχωρείται στους σχετικούς λογαριασμούς των στοιχείων αυτών.

Τα έξοδα συντηρήσεως και επισκευής των πάγιων περιουσιακών στοιχείων είναι κόστος τρέχουσας μορφής και καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατ' είδος της ομάδας 6. (Π.Δ. 1123/1980).

Επειδή το ΤΠΥ 546/30.11.2010 της ΑΒΕΕ ποσού 13.440€, αφορά αμοιβή για την μετατόπιση της υπάρχουσας παλιάς περίφραξης και σύμφωνα με την αιτιολογία του παραστατικού η παροχή που περιγράφεται αναφέρεται στη κατασκευή τεχνικού έργου (περίφραξη)

Το παραπάνω έργο κρίθηκε από τον έλεγχο ως νέο πάγιο για την επιχείρηση και όχι επισκευές-συντηρήσεις του υπάρχοντος παγίου και κατά τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ 1,β Ν2238/94 υπόκεινται σε τμηματική και όχι εφάπαξ απόσβεση. ΣΤΕ 3775/92, ΣΤΕ 2581/94 (βελτιώσεις).

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά

στ) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62-07-191 “Προμήθεια για πωλήσεις 23%, ύψους 86.738,60€

Επειδή με την § 11 (τελευταίο εδάφιο) του άρθρου 12, του Κ.Β.Σ., σε ότι αφορά τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής για την έκδοση του τιμολογίου, ορίζεται ότι «επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση». Χαρακτηριστική περίπτωση πολλαπλών συναφών υπηρεσιών, εκτός των τεχνικών έργων, χωρίς ίδια υλικά, είναι οι υπηρεσίες συστέγασης δηλαδή, όταν μια επιχείρηση στερείται δικών της εγκαταστάσεων, και κάνει χρήση πχ ενός γραφείου της (άλλης) συστεγαζόμενης επιχείρησης και παράλληλα χρησιμοποιεί, για την εξυπηρέτηση των εργασιών της, την επιχειρηματική οργάνωσή της ως άνω συστεγαζόμενης, στους τομείς των δημόσιων σχέσεων, γραμματέων, δακτυλογράφων, συστημάτων επικοινωνίας (τηλέφωνα, εγκαταστάσεις κ.λπ.), εμπορικού τμήματος, οικονομικών και λογιστικών υπηρεσιών καθώς και του προσωπικού αυτής.

Στην περίπτωση αυτή ή θα πρέπει να γίνεται πλήρης ανάλυση στο τιμολόγιο με συγκεκριμενοποίηση και αποτίμηση της τιμής και της αξίας κάθε μιας από τις προσφερόμενες υπηρεσίες και του είδους των επιμέρους υπηρεσιών, όπως δέχτηκε το ΣτΕ με την 1899/90 απόφασή του ή θα γίνεται παραπομπή σε σύμβαση, όπως προβλέπει η προαναφερόμενη διάταξη, όπου θα υπάρχει πλήρης ανάλυση των προσφερομένων υπηρεσιών, καθώς και καθορισμένη κατά μονάδα αμοιβή. Απαιτείται ιδιαίτερη προσοχή στον καθορισμό της αμοιβής αυτής δεδομένου ότι οι συστεγαζόμενες επιχειρήσεις είναι κατά κανόνα του

αυτού φορέα (συγγενικές) και είναι πιθανό να θεωρηθεί ότι ενδέχεται να γίνεται αυξομείωση των κερδών τους μέσω των αμοιβών αυτών. Σημειώνεται ότι οι συμβάσεις που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για να παράγουν έννομα αποτελέσματα πρέπει να κατατεθούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., όπως ορίζεται στην παρ. 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 και με την ΑΥΟ 1065606/7222/18-7-2000 με κατάσταση ανά τρίμηνο μέχρι της 20ης του επόμενου μήνα.

Επειδή το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναφερόμενα στις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96, 715/91)...."

Επειδή σύμφωνα με την **αρ. 46/2006 απόφαση του Σ.τ.Ε.** «ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, Α' 151) ορίζει στο άρθρο 31, το οποίο εφαρμόζεται και για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, κατ' άρθρ. 101 και 105 του ίδιου Κώδικα, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα γενικά έξοδα διαχείρισης, δηλαδή οι παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης (παρ. 1 εδ. α), υπό την προϋπόθεση ότι το ποσό των εξόδων αυτών έχει αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.

Εξάλλου, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ., π.δ. 186/1992, Α' 84) προβλέπει στο άρθρο 12 τα εξής: 1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο. 9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής που εκδόθηκαν κατά τη διακίνηση των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. 10. 11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό προστίθενται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.

Όταν δικαιολογητικό για την έκπτωση παραγωγικής δαπάνης της επιχείρησης είναι τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που έχει εκδοθεί από άλλον επιτηδευματία, η τυχόν αοριστία της περιγραφής σ' αυτό των παρασχεθεισών υπηρεσιών δεν εμποδίζει την έκπτωσή τους, εφόσον η αοριστία αυτή καλύπτεται από αναφορά που γίνεται στο ίδιο τιμολόγιο σε έγγραφη (προϋπάρχουσα ή ταυτόχρονη) σύμβαση των μερών από την οποία προκύπτει ακριβώς η αιτιολογία της δαπάνης και μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα και το αληθές αυτής.»

Επειδή προμήθειες τρίτων για αγορές, πωλήσεις, μεσιτείες, κλπ., εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον υπάρχει το νόμιμο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

Επειδή δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, τα ποσά των προμηθειών που καταβάλει σε συνεργάτες της, για προώθηση των πωλήσεών της, εφ' όσον στα ΤΠΥ που εκδόθηκαν αναγράφεται αόριστη αιτιολογία (π.χ. προμήθεια μηνός), και δεν αναφέρονται ποιες είναι οι συγκεκριμένες πωλήσεις που προωθήθηκαν για τις οποίες καταβάλλεται η προμήθεια, ο τρόπος υπολογισμού της προμήθειας, ούτε γίνεται παραπομπή σε ιδιωτικό συμφωνητικό που να φέρει βέβαια χρονολογία, για την συνεργασία μεταξύ της ελεγχόμενης επιχείρησης και του επιτηδευματία, από το οποίο να προβλέπεται ο τρόπος υπολογισμού και η καταβολή της συγκεκριμένης προμήθειας.

Η παράλειψη αυτή, δεν μπορεί να καλυφθεί από εξωλογιστικά στοιχεία που δεν αναφέρονται επί του φορολογικού στοιχείου (ΣΤΕ 1018/96).

Επειδή το ΤΠΥ για να είναι νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο της δαπάνης πρέπει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 11 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), πρέπει να περιλαμβάνει επαρκή προσδιορισμό των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν (ΣΤΕ 1897,1899,1900, και 3502/90.).

Επειδή η αόριστη αιτιολογία στα ΤΠΥ 80/02.11.2010 ποσού **42.227,20€** και ΤΠΥ 81/31.12.2010 ποσού **44.511,40€** της Α.Ε. έχει ως αποτέλεσμα την αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, δεν αποδεικνύεται το ύψος της δαπάνης, η πραγματοποίησή της, καθώς και ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη.

Επιπλέον η επιχείρησηΑΕ είναι διοικητικά και μετοχικά συνδεδεμένη την ελεγχόμενη επιχείρηση γεγονός που επιτείνει την ανάγκη κάλυψης της εμπορικής σχέσης με συγκεκριμένη σύμβαση.

Η προσφεύγουσα επικαλείται το από 03.03.2009 ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας βεβαίας χρονολογίας θεωρημένο για το γνήσιο της υπογραφής από το ΚΕΠ Ν. της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Ροδόπης-....., Νομαρχιακό Διαμέρισμα, το οποίο δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο, με αποτέλεσμα να καθίσταται ανέφικτος ο έλεγχος της παραγωγικότητας της δαπάνης (άρθρο 31 παρ.1 Ν. 2238/94,ΣΤΕ 1898,1899/90.

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

ζ) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64-02-099 “Διάφορα έξοδα προβολής-διαφήμισης”, ύψους 10.650,00€

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 ιδ του Ν.2238/94 ως ισχύει, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, τα ποσά των δαπανών που διατέθηκαν, για την διαφήμιση:

- με έντυπα (προσπέκτους),
- σε σταθερά ή προσωρινά και κινητά πλαίσια
- ενημερωτικά δελτία,
- διαφημιστικά αυτοκόλλητα
- διαφημιστικά ημερολόγια,
- διαφημιστικά δώρα
- διάφορες εκδηλώσεις (happenig),

ή την τοποθέτηση των εμπορευμάτων / προϊόντων της, σε εμφανή θέση στα Σούπερ Μάρκετ (ράφια), **όταν για τις δαπάνες αυτές δεν καταβλήθηκε το ανάλογο δημοτικό τέλος**, που αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση της έκπτωσής τους.

Επειδή η δαπάνη διαφήμισης που υπόκειται σε δημοτικό τέλος διαφήμισης, **δεν αναγνωρίζεται** αν δεν έχει καταβληθεί το τέλος μέχρι το χρόνο υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. (Ν.2880/2001, άρθρο 9, παρ. 6) (1028226/10385/B0012/23.3.2000)

Επειδή ο νόμος 2880/2001 (ΦΕΚ 9/30.1.2001, τ.Α') Δημοτικό Τέλος Διαφήμισης στο άρθρο 9 ορίζει ότι:

«6. α. Η κατηγορία Δ□ της παρ. 1 του άρθρου 15 του από 24.9/20.10.1958 βασιλικού διατάγματος περί κωδικοποίησεως εις ενιαίον κείμενον νόμου των ισχυουσών διατάξεων περί των προσόδων των Δήμων και Κοινοτήτων□ (ΦΕΚ 171 Α), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, αντικαθίσταται ως εξής:

Κατηγορία Δ

α. Για διαφημίσεις που γίνονται με ημερολόγια, δώρα, έντυπα, κάθε είδους παραστάσεις ή λέξεις σε αυτοκόλλητα ή είδη με διαφημιστικές παραστάσεις ή λέξεις ή με άλλο παρόμοιο τρόπο, καθώς και για διαφημίσεις που γίνονται από τον αέρα με οποιονδήποτε τρόπο, το τέλος ορίζεται σε ποσοστό 2% επί της δαπάνης διαφήμισης.

Τα ένθετα διαφημιστικά φυλλάδια, που διανέμονται μαζί με τις εφημερίδες και τα περιοδικά, υπόκεινται στο ανωτέρω τέλος διαφήμισης.

β. Η προβολή προϊόντων σε χώρους καταστημάτων, που γίνεται, είτε με την τοποθέτησή τους σε ειδικά σημεία εντός του καταστήματος είτε με έντυπα, δώρα, επιγραφές κάθε είδους είτε με άλλο παρόμοιο τρόπο, θεωρείται διαφήμιση και υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, βάσει των εκδιδομένων από τα καταστήματα τιμολογίων παροχής υπηρεσιών. Το τέλος υπολογίζεται με συντελεστή 2% επί της διαφημιστικής δαπάνης που καταβάλλεται για τις πράξεις αυτές.

Προβολή προϊόντων που εντάσσεται στην παραπάνω έννοια της διαφήμισης συνιστούν οι εξής ενέργειες:

- η ενοικίαση χώρων σε ειδικά ράφια.
- η τοποθέτηση προϊόντων σε ειδικές προθήκες ή περίπτερα.
- η διανομή δοκιμαστικών προϊόντων.
- εκδηλώσεις - εκπλήξεις (Happenings) στους χώρους του καταστήματος.

γ. Η απόδοση του τέλους, για όλες τις ενέργειες της κατηγορίας αυτής, γίνεται πάντοτε από τον διαφημιζόμενο, μέχρι τη λήξη προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Η καταβολή

πραγματοποιείται σε οποιοδήποτε γραφείο του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων λειτουργεί σε Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) και αποδεικνύεται με την παροχή ανάλογου παραστατικού στοιχείου (διπλότυπου). Το σύνολο των ποσών που εισπράττονται αποτελεί πόρο ειδικού λογαριασμού, που τηρείται στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και αποδίδεται στους δήμους και τις κοινότητες. Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, η οποία εκδίδεται ύστερα από γνώμη της Κ.Ε.Δ.Κ.Ε., καθορίζονται η διαδικασία, ο χρόνος, ο τρόπος, τα κριτήρια και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια, για την απόδοση των τελών στους Ο.Τ.Α. α□ βαθμίδας. δ. Ως δαπάνη διαφήμισης για τις διαφημίσεις της παρούσας κατηγορίας είναι το ποσό που καταβάλλεται από τον διαφημιζόμενο για τη διενέργεια της διαφήμισης, με βάση το φορολογικό στοιχείο που πρέπει να εκδίδεται για κάθε περίπτωση. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης απόδοσης των οφειλόμενων τελών οι σχετικές δαπάνες διαφήμισης δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά τις φορολογικές διατάξεις□.

Επειδή το Τ.Δ.Α. 446/09.12.2010 της Ο.Ε., ποσού 10.650€ αφορά την αγορά διαφημιστικών εντύπων και αυτοκόλλητων, γεγονός που προκύπτει ευθέως από την περιγραφή επί του παραστατικού, και για τη συναλλαγή αυτή δεν καταβλήθηκε το ανάλογο δημοτικό τέλος, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων.

εισηγούμεστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

η) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64-02-007 “Έξοδα προβολής δια λοιπών μεθόδων, ύψους 4.000,00€

Επειδή το Τ.Δ.Α. 434/26.11.2010 της Ο.Ε., αξίας 4.000€ αφορά αγορά διαφημιστικών εντύπων, το γεγονός δε αυτό προκύπτει ευθέως από την περιγραφή επί του παραστατικού αλλά και από τον λογαριασμό καταχώρησης του και για τη συναλλαγή αυτή δεν καταβλήθηκε το ανάλογο δημοτικό τέλος. Συνεπώς η εν λόγω δαπάνη δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τις αναλυτικά εκτιθέμενες διατάξεις στο παραπάνω κεφάλαιο ζ’.

εισηγούμεστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

θ) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ 64-07-190 “Έντυπα 23%”, ύψους 6.000,00€

Επειδή το ΤΔΑ 434/26.11.2010 της Ο.Ε., αξίας 6.000€, αφορά την αγορά διαφημιστικών ειδών (αυτοκόλλητα), γεγονός που προκύπτει ευθέως από την περιγραφή επί του

παραστατικού. Ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε στοιχεία που να προκύπτει τι είδους έντυπα μπορεί να αφορά η δαπάνη ενώ το ύψους αυτής καταδεικνύει ότι δεν μπορεί να αφορά έντυπα λογιστηρίου χρήσης όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα. Επιπλέον η δαπάνη προέρχεται από βασικό προμηθευτή διαφημιστικών εντύπων. Για τη συναλλαγή αυτή δεν καταβλήθηκε το ανάλογο δημοτικό τέλος, κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων.

Συνεπώς η εν λόγω δαπάνη δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τις αναλυτικά εκτιθέμενες διατάξεις στο παραπάνω κεφάλαιο ζ'.

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

ι) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 24-80-0019 "Αγορές υλικών συσκευασίας", ύψους 4.000,00€

Επειδή το ΤΔΑ 446/09.12.2010 ποσού **4.000€**, αφορά αγορά αυτοκόλλητων που αποτελούν υλικά συσκευασίας, ο έλεγχος έκανε αποδεκτή τη δαπάνη αυτή ως παραγωγική και προέβη στη μείωση των λογιστικών διαφορών κατά το ποσό αυτό μετά την παροχή διευκρινήσεων από την προσφεύγουσα και συνεπώς ελήφθη υπόψη κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών.

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

ια). Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64-02-000 "Διαφημίσεις από ραδιόφωνο –τηλεόραση", ύψους 2.400,00€

Επειδή το ΤΠΥ 10621/31.12.2010Α.Ε. ποσού **2.400€**, αφορά την κυκλοφορία και διανομή μέσω της εφημερίδας φέϊγ –βολάν της προσφεύγουσας και για την υπηρεσία αυτή απαιτείται η καταβολή τέλους διαφήμισης κατά ρητή διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 15 του από 24.9/20.10.1958 βασιλικού διατάγματος (κατηγορία Δ), όπως τροποποιήθηκε με τον ν. 2880/2001 (ΦΕΚ 9/30.1.2001, τ.Α').□.

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά

**ιβ). Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64-02-009 “Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης”,
ύψους 3.300,00€**

Επειδή τα ΤΠΥ 777/10.12.2010 Α.Ε. **1.320,00€**, ΤΠΥ 778/16.12.2010 Α.Ε. **1.980€**, αφορούν την κυκλοφορία και διανομή μέσω της εφημερίδαςεντύπων της προσφεύγουσας και για την υπηρεσία αυτή απαιτείται η καταβολή τέλους διαφήμισης κατά ρητή διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 15 του από 24.9/20.10.1958 βασιλικού διατάγματος (κατηγορία Δ), όπως τροποποιήθηκε με τον ν. 2880/2001 (ΦΕΚ 9/30.1.2001, τ.Α').□.

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά

**ιγ). Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 63-98-009” “Διάφορα έξοδα προβολής και διαφήμισης”,
ύψους 2.002,57€.**

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου **31 παρ. 1 περ. μ΄ του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξουρίζεται 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 δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, τα έξοδα φιλοξενίας (έξοδα δεξιώσεων – γευμάτων κλπ), όταν από τα δικαιολογητικά που τηρήθηκαν, δεν προκύπτει ο λόγος για τον οποίο δαπανήθηκαν τα ποσά αυτά και τα πρόσωπα που συμμετείχαν στις εκδηλώσεις αυτές, ώστε να μπορεί να αποδειχθεί η σχέση αυτών με την ελεγχόμενη επιχείρηση και να ελεγχθεί εάν οι δαπάνες αυτές δεν έχουν καταβληθεί από ελευθεριότητα, συμβάλλουν στην προώθηση των εργασιών της ελεγχόμενης επιχείρησης και είναι παραγωγικές δαπάνες (Σύμφωνα με το αρ. 31 του ν. 2238/94 ως ισχύει και τις αποφάσεις του ΣτΕ 1290, 1293, 1294/88, 51/91).

Επειδή τα ΤΔΠ 8477/27.09.2010, ποσού **54,20**, ΤΔΠ 8482/27.09.2010, ποσού **321€**, ΤΔΠ 8483/27.09.2010, ποσού **279€**, ΤΔΠ 8567/01.10.2010,

ποσού 94€, ΤΔΠ 8568/03.10.2010 , ποσού 450€, ΤΔΠ 8569/27.10.2010 ποσού 125€, ΤΔΠ 8570/29.10.2010 , ποσού 349,80€, ΑΠΟΔ. ΛΙΑΝ. 75682/01.11.2010 Έξοδα Σωματείο Υπαλλήλων Κρατ. Νοσοκομείου Κυλικείο 8,20€, ΤΔΠ 8655/03.11.2010 , ποσού 175,67€, ΤΔΠ 8656/04.11.2010 ποσού 62,30€, ΤΔΠ 8635/08.11.2010 ποσού 43,60€ και ΤΔΠ 8636/08.11.2010 ποσού 39,80€, συνολικού ποσού 2.002,57€ πλέον ΦΠΑ 260,33€., αφορούν κατά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας δαπάνες για φιλοξενία πελατών της που αποσκοπούσαν στη προώθηση των πωλήσεων.

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 ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι δαπάνες γευμάτων αποσκοπούσαν στην προώθηση των πωλήσεων είναι ουσιαστικά αβάσιμος,

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

ιδ). Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64-06-098 "Λοιπές δωρεές", ύψους 6.836,48€.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου 31 παρ. 1 περ. α., υποπ. γγ' του ν. 2238/94, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, «γγ) Τα ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, το Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής (Ε.ΤΑ.Κ.Σ.), τα ημεδαπά ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων. Η αξία των ειδών διατροφής που δωρίζονται από επιχειρήσεις, οι οποίες παράγουν ή εμπορεύονται τέτοια αγαθά, προς το κοινωφελές ίδρυμα με την επωνυμία» (ΦΕΚ Β/1995).

Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, ως αξία των δωριζόμενων ειδών διατροφής λαμβάνεται το κόστος απόκτησης ή παραγωγής τους, κατά περίπτωση και είναι απαραίτητη η έκδοση του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ. φορολογικού στοιχείου.....».

Επειδή για να εκπεσθούν οι δαπάνες αγοράς δώρων ως παραγωγικές πρέπει τα πρόσωπα στα οποία δίδονται τα δώρα που αποσκοπούν στην προώθηση των εργασιών της επιχείρησης να κατονομάζονται, ώστε να είναι εφικτό ο έλεγχος της επαγγελματικότητας της δαπάνης (Σ.τ.Ε. 715-716/91).

Επειδή για να ελεγχθεί η παραγωγικότητα δαπάνης αγοράς δώρων, πρέπει να προκύπτει η σχέση διάθεσης των δώρων με τους σκοπούς της επιχείρησης (Σ.τ.Ε.3456/95).

Επειδή οι συγκεκριμένες δωρεές, συνολικού ποσού 6.836,48€, αφορούσαν, κατά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας, εξοπλισμό των κέντρων υποδοχής –φιλοξενίας "λαθρομεταναστών". Ειδικότερα με διεθνή διαγωνισμό ανέλαβε την σίτιση όλων των συλλαμβανομένων παράνομα εισελθόντων στην χώρα μας οικονομικών μεταναστών, που φυλάσσονταν στα κέντρα φύλαξης μεταναστών του Ο μεγαλύτερος τζίρος της επιχείρησής κατά την ελεγχόμενη χρήση αφορούσε την συγκεκριμένη σύμβαση. Οι ελλείψεις στα κέντρα Φύλαξης υπήρξαν τεράστιες. Με παράκληση των εργαζομένων αστυνομικών υπαλλήλων και για την κάλυψη επιτακτικών αναγκών των φυλασσομένων σ' αυτά λαθρομεταναστών, που είχαν σχέση με την ευπρεπέστερη και πιο ανθρώπινη διαβίωσή τους, προχώρησε η προσφεύγουσα στην αγορά και προσφορά απαιτητών συσκευών, σχετικά με την διατροφή-διαβίωση των κρατουμένων. Για κάθε δωρεά υπάρχει υπογραφή παραλαβής και αποδοχής της από τον αρμόδιο Διοικητή της αντίστοιχης υπηρεσίας Αστυνομικής Δ/σης –..... Οι συγκεκριμένες δωρεές δεν έγιναν από ελευθεριότητα, αλλά στα πλαίσια επιβεβαίωσης –προώθησης και υλοποίησης της υπάρχουσας σύμβασης σίτισης των φυλασσομένων στα Κέντρα Φύλαξης Λαθρομεταναστών.

Επειδή τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία δεν αποτελούν νόμιμα δικαιολογητικά στοιχεία για την έκπτωση της ανωτέρω δαπάνης εφόσον αφορούν δωρεές και αγορές δώρων που διατίθενται σε διάφορους τρίτους και δεν προκύπτει η επαγγελματική σχέση των προσώπων που έλαβαν τα δώρα αυτά με την προσφεύγουσα, ώστε να ελεγχθεί εάν οι δαπάνες αυτές συμβάλλουν στην προώθηση των εργασιών της και συνεπώς δεν πληρούν την κατά τα ανωτέρω απαίτηση του νόμου περί επαρκούς αιτιολογίας και καθίσταται ανέφικτος ο έλεγχος της παραγωγικότητας της δαπάνης

εισηγούμεαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

ιε) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 65-00-000 "Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων τροποποιήσεων", ύψους 21.423,46€.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου **31 παρ. 1 περ. δ του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα,

δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης.

Επειδή κατά πάγια διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, προϋπόθεση έκπτωσης των τόκων από τα ακαθάριστα έσοδα είναι τα δάνεια να έχουν συναφθεί για τις ανάγκες της επιχείρησης. Όταν τα συναφθέντα δάνεια διατίθενται σε τρίτα πρόσωπα ή στον επιχειρηματία ή τους συνεταίρους προσωπικής εταιρείας, οι τόκοι των δανείων αυτών δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα έσοδα της επιχείρησης, διότι στην περίπτωση αυτή οι τόκοι δεν αποτελούν παραγωγική δαπάνη (βλ. Υπ. Οικ. Α. 2544/1958, Συμβ. Επικρ. 2157/1976, 3824/1977, 1491/1979, 290, 514, 3494, 3495/1980, 2767/82, 1069/83, 2401/84, 4244/85, 3538/1991). Δεν συγχωρείται από το νόμο η έκπτωση των τόκων που αναλογούν σ' αυτά, έστω

και αν από τη χορήγηση των δανείων αυτών προκύψουν τόκοι (πιστωτικοί), οι οποίοι μπορεί μάλιστα να υπερβαίνουν και τους τόκους που καταβάλλει η επιχείρηση για τη σύναψη των δανείων (χρεωστικούς), οπότε η επιχείρηση θα έχει κέρδος από την εν λόγω συναλλαγή ωστόσο, αφού τα δάνεια που έχει συνάψει η επιχείρηση δεν τα χρησιμοποίησε για τις παραγωγικές της ανάγκες.

Επειδή, σύμφωνα με την από 23-4-2015 έκθεση ελέγχου, η επιχείρηση εμφανίζεται να έχει ληφθέντα βραχυπρόθεσμα και μακροπρόθεσμα δάνεια κατά το τέλος της χρήσης 2010 ύψους 249,839,06 €, όπως προκύπτει από το αναλυτικό καθολικό του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 52, παράλληλα εμφανίζεται να έχει χρεωστικούς δοσοληπτικούς λογαριασμούς (λογαριασμός 33.11, 35-05 και 15-09) με μέλη του Δ.Σ της επιχείρησης και με επιχείρηση συμφερόντων του προέδρου και του Διευθύνοντος Συμβούλου στο τέλος της χρήσης 2010 ύψους 1.140.000€ . Εμφανίζει δε συνολικά χρηματικά διαθέσιμα στις 31-12-2010 – λογαριασμός 38 – 1.211.793,15€, γεγονός που αποδεικνύει ότι η προσφεύγουσα δεν είχε χρηματοδοτικές ανάγκες για την εκπλήρωση των παραγωγικών της σκοπών. Συνεπώς τα έξοδα – τόκοι βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων δεν πραγματοποιήθηκαν για τους σκοπούς της επιχείρησης και δεν θα ήταν απαραίτητο να πραγματοποιηθούν αν δεν γινόταν η ανάληψη από τα μέλη του Δ.Σ και από τις εταιρίες συμφερόντων τους.

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

ιστ). Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 66-01-000 “Αποσβέσεις κτιρίων, ύψους 113.305,29€.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου 31 παρ. 1 περ. στ' του ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα... στ)**Των ποσών 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 οι αποσβέσεις υπολογίζονται από τη χρήση 2003 με τους συντελεστές που ορίζονται στο π.δ. 299/2003, ανεξάρτητα από το χρόνο κτήσης των παγίων (1103610/16488/Γ0012/ ΠΟΛ. 1122 / 19.11.2003) και ΠΟΛ. 1005/14-1-2005 και εν προκειμένω ο ανώτερος προβλεπόμενος συντελεστής απόσβεσης κτιριακών εγκαταστάσεων ορίζεται σε ποσοστό 8%.

Επειδή οι αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τους προβλεπόμενους από την κείμενη νομοθεσία συντελεστές ετήσιας τακτικής απόσβεσης για κάθε κατηγορία αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων. Δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές διαφορετικούς από εκείνους που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία. Αν διενεργηθούν αποσβέσεις με συντελεστή μεγαλύτερο από τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά. Οι αποσβέσεις είναι υποχρεωτικές που σημαίνει ότι

αν διενεργηθούν αποσβέσεις, αλλά με συντελεστή μεγαλύτερο από τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά, ενώ αν δεν διενεργηθούν αποσβέσεις ή διενεργηθούν με συντελεστή μικρότερο από τον προβλεπόμενο, η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να πραγματοποιήσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που όφειλε να διενεργήσει και δεν διενήργησε.

Επειδή από το λογαριασμό **66-01-000 “Αποσβέσεις κτιρίων”** δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των **113.305,29€** €, γιατί αφορά απόσβεση κτιρίων πλέον του νόμιμου ποσού απόσβεσης εντός της χρήσης. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα υπολόγισε σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις αποσβέσεις με συντελεστή διπλάσιο του προβλεπόμενου από το Π.Δ. 299/2003 ΦΕΚ 255/Α/4.11.2003, ήτοι με 16% αντί 8% και κατά τον ισχυρισμό της αυτό έγινε άγνοια και προφανές λάθος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22/4/2015 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία -ΑΦΜ και την επικύρωση της-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τ...Προϊσταμέν... της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- **Ως προς τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011**

Σε ευρώ	
Διαφορά φόρου	101.849,83
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	97.775,84
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	199.625,67

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 ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ,
ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

.....

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).