



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 30-09-2020



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1557

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την Α 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α'75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως την 30-09-2020

5. Την από 30/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., κατά:

α) της με αριθμ./...../31-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και

β) της υπ' αριθμ...../...../2019 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος κατ' άρθρο 4 του Ν 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./...../31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 42.584,43€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 33.028,49€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 75.612,92€.

Με την με αριθμ...../...../2019 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος κατ' άρθρο 4 του Ν 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01-01-2013 έως 31-12-2013, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους δεκαπέντε χιλιάδων ευρώ (15.000,00€) διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης ετήσιου φορολογικού πιστοποιητικού, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 82 του Ν 2238/1994. Η επιβολή του προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ.4 του Ν 2523/1997.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν της διενέργειας ελέγχου στο οικονομικό έτος 2014 από τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, δυνάμει της υπ' αριθμ./31-10-2019 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ..

Ο έλεγχος επέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ...../24-10-2019 αίτημα χορήγησης αντιγράφων των βιβλίων της ενώ της επιδόθηκε και η υπ' αριθμ...../29-10-2019 πρόσκληση φορολογικού ελέγχου.

Από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι για τη διαχειριστική περίοδο 01-01-2013 έως 31-12-2013 η ελεγχόμενη δεν εξέδωσε το ετήσιο φορολογικό πιστοποιητικό που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 82 του Ν 2238/1994, ως όφειλε.

Επιπλέον, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν, ο έλεγχος δεν διαπίστωσε παρατυπίες ή παραλήψεις που να καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των

αποτελεσμάτων, έκρινε τα βιβλία επαρκή και ακριβή και προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας όπως προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, με την προσθήκη των παρακάτω λογιστικών διαφορών:

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	Λογιστικές διαφορές ελέγχου	Λογιστικές διαφορές τροποποιητικής δήλωσης	Διαφορά
81-00-0011	Έκτακτη εισφ.ηλεκτροδ.ακινήτων	1.375,74	0,00	1.375,74
81-00-0012	Έκτακτη εισφ. αλληλεγγύης	23.201,40	0,00	23.201,40
81-02-0301	Ζημίες αποχαρ- ορ.διαγρ.λεωφορείων	184,55	0,00	184,55
62-03-0000	Τηλεφωνικά-Τηλεγραφικά	732,45	0,00	732,45
63-04-0000	Τέλη φωτισμού-Καθαριότητας	348,00	0,00	348,00
63-98-0008	ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος	33,41	0,00	33,41
64-02-0003	Διαφημίσεις από τα λοιπά Μ.Ενημ	61.250,00	0,00	61.250,00
64-02-0006	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας	6.302,62	0,00	6.302,62
64-98-0098	Διάφορα έξοδα χωρίς ΦΠΑ	1.624,08	0,00	1.624,08
66-03-0002	Αποσβέσεις πλωτών μέσων μεταφοράς	0,00	-58.598,00	58.598,00
62-07-0100	Επισκευές Συντηρήσεις	110.000,00	105.600,00	4.400,00
ΣΥΝΟΛΟ				158.050,25

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων ισχυριζόμενη ότι:

- 1)Εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε το παραστατικό εκδόσεως της συνδεδεμένης επιχείρησης συνολικής αξίας 110.000,00€ για ανακαινίσεις του κτιριακού και τεχνικού εξοπλισμού του κτηρίου, που μίσθωνε από την προσφεύγουσα και συστεγαζόταν με αυτή. Μετά την αποχώρησή της, η εν λόγω επιχείρηση ζήτησε από την προσφεύγουσα αποζημίωση για τις δαπάνες που είχε πραγματοποιήσει. Ο έλεγχος απέρριψε την εν λόγω δαπάνη με την αιτιολογία ότι δεν προκύπτει η παραγωγικότητά της. Θα έπρεπε να υπολογιστεί προς έκπτωση ποσό ύψους 4.400,00€ ως απόσβεση για δαπάνες βελτίωσης και προσθήκης σε υφιστάμενα κτίρια.
- 2) Εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε δαπάνη ποσού 61.250,00€ για διαφημίσεις. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται την ΠΟΛ 1005/2005 και την υπ' αριθμ.2931/2019 απόφαση της ΔΕΔ Αθήνας.

3)Εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε το ποσό των 58.598,00€, που αφορά αποσβέσεις πλωτών μέσων μεταφοράς με την αιτιολογία ότι στην αρχική δήλωση το εν λόγω ποσό είχε περαστεί ως διαφορά. Ακολούθως, διαπιστώθηκε ότι το συγκεκριμένο σκάφος είχε τεθεί σε παραγωγική λειτουργία και είχε αποδοθεί ο οφειλόμενος ΦΠΑ.

4)Εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε την έκπτωση δαπάνης ποσού 23.201,40€, που αφορούσε την έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης.

5)Αναιτιολόγητα ο έλεγχος απέρριψε ποσό ύψους 184,55€, που αφορά ζημίες από την πώληση αποχαρακτηρισμένων λεωφορείων δεδομένου ότι δεν υπάρχει διάταξη που να απορρίπτει την έκπτωση της συγκεκριμένης δαπάνης.

6)Εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε την έκπτωση των εξόδων υποδοχής και φιλοξενίας ύψους 6.302,62€, καθώς και των διαφόρων εξόδων ύψους 1.624,08€. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται την υπ' αριθμ.1328/2016 απόφαση της ΔΕΔ Θεσσαλονίκης και την υπ' αριθμ.1819/2015 απόφαση ΣτΕ.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης [...]. β) [...],ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση.

Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων.

Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικούς τίτλους.

Επίσης, δεν εκπίπτουν οι ακόλουθοι φόροι, τέλη και εισφορές που βαρύνουν την επιχείρηση: αα) ο φόρος υπεραξίας λόγω αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων που προβλέπεται από την [παράγραφο 3 του άρθρου 24 του Ν. 2065/1992](#) (ΦΕΚ Α' 113), ββ) ο φόρος ακίνητης περιουσίας της [παραγράφου 2 του άρθρου 50 του Ν. 3842/2010](#) (ΦΕΚ Α' 58), γγ) το ενιαίο τέλος ακινήτων της [παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν. 3634/2008](#) (ΦΕΚ Α' 9), δδ) το τέλος επιτηδεύματος του [άρθρου 31 του Ν. 3986/2011](#) (ΦΕΚ Α' 152), εε) το έκτακτο ειδικό τέλος ηλεκτροδοτούμενων δομημένων επιφανειών του άρθρου 53 του Ν. 4021/2011 (ΦΕΚ Α' 218), ζζ) η έκτακτη εισφορά του [πέμπτου άρθρου του Ν. 3845/2010](#) (ΦΕΚ Α' 65), ηη) η έκτακτη εισφορά του άρθρου 2 του Ν. 3808/2009 (ΦΕΚ Α' 227), θθ) η έκτακτη εισφορά ακινήτων του άρθρου 3 του Ν. 3808/2009 και ιι) ο φόρος του παρόντος.....ιγ) Των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους... ιδ) Των ποσών των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας. ιε) [...]»».

Επειδή, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. και την αναγνώριση της έκπτωσης των δαπανών πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις: α) η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική, β) η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων), γ) η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.), δ) η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη. (1078820/1526/Α0012/29.8.2007), ε) η δαπάνη να στηρίζεται στα προβλεπόμενα στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με τις αρχές τις λογιστικής όπως καταγράφονται στο Ε.Γ.Λ.Σ. ([Π.Δ. 1123/1980](#)) στην παρ 2.2.101 ορίζεται ότι:

«2.2.101 *Επέκταση, προσθήκη, βελτίωση, συντήρηση και επισκευή ενσώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων*

1. *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.*

2. *Επέκταση ή προσθήκη μηχανήματος,*

3. 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.
4. 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.
5. 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.
6. Το κόστος των επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων προσαυξάνει την αξία κτήσεως των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και καταχωρείται στους σχετικούς λογαριασμούς των στοιχείων αυτών.
7. Τα έξοδα συντηρήσεως και επισκευής των πάγιων περιουσιακών στοιχείων είναι κόστος τρέχουσας μορφής και καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατ' είδος της ομάδας 6.».

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στο λογαριασμό 62-07-0100 «επισκ.& συντήρηση κτιρίων & εγκαταστάσεων» η προσφεύγουσα καταχώρησε το υπ' αριθμ./31-12-2013 παραστατικό εκδόσεως της συνδεδεμένης με την προσφεύγουσα, εταιρείας ΑΕ συνολικής αξίας 110.000,00€ για ανακαινίσεις του κτιριακού και τεχνικού εξοπλισμού του κτιρίου, το οποίο μίσθωνε από την προσφεύγουσα. Ακολούθως, η πρώτη αποχώρησε και εγκαταστάθηκε σε διαφορετικό κτήριο. Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το σύνολο της εν λόγω δαπάνης, καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παράγραφος 1ιγ' του Ν 2238/1994, δεν προκύπτει η παραγωγικότητα αυτών των δαπανών, καθώς δεν συμβάλουν στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος, ούτε στην προώθηση των εργασιών της και είναι ξένες προς αυτήν .

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμ...../05-12-2019 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, με την οποία αναμόρφωσε φορολογικά, μαζί με άλλες και την εν λόγω δαπάνη κατά το ποσό των 105.600,00€.

Το υπόλοιπο ποσό των 4.400,00€ η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι θα έπρεπε να υπολογιστεί προς έκπτωση ως απόσβεση για δαπάνες βελτίωσης και προσθήκης στα υφιστάμενα κτήρια. Ωστόσο, για να έχει δικαίωμα διενέργειας αποσβέσεων επί του ποσού αυτού , θα έπρεπε να καταχωρηθεί στην ομάδα των παγίων και η προσφεύγουσα να διενεργήσει αποσβέσεις και να τις καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία της. Αντιθέτως, η προσφεύγουσα καταχώρησε το ποσό των

4.400,00€ στο λογαριασμό 62 με την αιτιολογία επισκευές-συντηρήσεις. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το Παράρτημα «Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών» της υπ' αριθμ. 1003821/10037/B0012/ΠΟΛ.1005/14.1.2005 (ΦΕΚ Β' 80/25.1.2005) απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών: "ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ: Δαπάνες διαφήμισης γενικά:

1. Τα ποσά των δαπανών διαφήμισης που βαρύνουν την επιχείρηση, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. ([ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ. ιδ\)](#)

2. Η δαπάνη διαφημίσεως που καταβάλλει επιχείρηση εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον το σχετικό τέλος διαφήμισης έχει καταβληθεί το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, εντός της οποίας πρέπει να υποβληθεί η δήλωση φόρου εισοδήματος για τη χρήση μέσα στην οποία πραγματοποιήθηκε η δαπάνη αυτή. (1028226/10385/B0012/23-3-2000)

3. Κατά την ανάθεση σε διαφημιστική εταιρεία της από κοινού προβολής επιχειρήσεων που ανήκουν στον ίδιο όμιλο επιχειρήσεων μέσω του τύπου και των ραδιοτηλεοπτικών μέσων και εφόσον δεν υπάρχει χωριστή συμφωνία της κάθε μιας επιχείρησης με τη διαφημιστική εταιρεία, κάθε μία από αυτές εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, το μέρος της διαφημιστικής δαπάνης που συμβάλλει στη δημιουργία φορολογητέου εισοδήματός τους, εφόσον βέβαια έχει καταβληθεί το δημοτικό τέλος διαφήμισης. (1011989/10130/B0012/28-4-1999)

7. Η δαπάνη με την οποία χρεώνει εμπορική επιχείρηση τους προμηθευτές της για την έκδοση τιμοκαταλόγου ή διαφημιστικού εντύπου που περιλαμβάνει τα προϊόντα τους δεν υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, καθόσον με τα πιο πάνω έντυπα διαφημίζεται η εμπορική επιχείρηση που εκδίδει αυτά και όχι οι προμηθευτές και κατά συνέπεια εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των προμηθευτριών επιχειρήσεων χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης (1076787/10710/B0012/25-7-1997). 8. [...]."

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το τουριστικό γραφείο με την επωνυμία «..... ΑΕ» πραγματοποίησε, κατά την ελεγχόμενη χρήση, καμπάνια διαφήμισης και διαφήμιζε τις οδικές εκδρομές που πραγματοποίησε με τα λεωφορεία που μισθώνει από την προσφεύγουσα, καθώς και την λεωφορειακή γραμμή Θεσσαλονίκη-Τίρανα Αλβανίας-Τίρανα Αλβανίας-Θεσσαλονίκη, που πραγματοποιούσε αποκλειστικά η ως άνω εταιρία.

Επειδή, τόσο η «..... ΑΕ», όσο και η προσφεύγουσα, είναι επιχειρήσεις ιδίων συμφερόντων και, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει ξεχωριστή συμφωνία με τη διαφημιστική εταιρία ώστε, κάθε μία από αυτές να εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, το μέρος της διαφημιστικής δαπάνης που συμβάλλει στη δημιουργία φορολογητέου εισοδήματος, υπό

την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το αναλογούν δημοτικό τέλος. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, από τα στοιχεία του ελέγχου προκύπτει ότι οι αποσβέσεις των πλωτών μέσων μεταφοράς (λογ.66-03-0002) ήταν καταχωρημένες στα βιβλία της προσφεύγουσας, ωστόσο η ίδια επέλεξε να μην εκπέσει τις αποσβέσεις αυτές από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του υπό κρίση οικονομικού έτους, δηλαδή περιλαμβάνονταν ήδη στις λογιστικές διαφορές της υποβληθείσας δήλωσης.

Επειδή, ακολούθως, με την υπ' αριθμ...../05-12-2019 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, με την οποία αναμορφώθηκαν φορολογικά δαπάνες της επιχείρησης, η προσφεύγουσα δήλωσε το ποσό των 58.598,00€ ως αποσβέσεις πλωτών μέσων μεταφοράς προκειμένου αυτές να μειώσουν τα ακαθάριστα έσοδά της.

Επειδή, ο έλεγχος ορθώς δεν αποδέχθηκε το εν λόγω ποσό, καθώς η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ότι το συγκεκριμένο σκάφος είχε τεθεί σε παραγωγική λειτουργία και εξυπηρετούσε τις ανάγκες της επιχείρησης και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στο λογαριασμό 81-00-0012 «έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης» η προσφεύγουσα καταχώρησε το ποσό των 23.201,40€ προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της. Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το εν λόγω ποσό διότι σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 5 του Ν 3845/2010 *“9. Η έκτακτη εισφορά που καταβάλλεται, δεν εκπίπτει ως δαπάνη κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος.”*

Επιπλέον, στην υποπερίπτωση ζζ' της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν 2238/1994 ρητά προβλέπεται η εξαίρεση της έκτακτης εισφοράς του πέμπτου άρθρου του Ν. 3845/2010 (ΦΕΚ Α' 65) από την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στο λογαριασμό 81-02-0301 «Ζημιές από αποχαρακτηρισμό λεωφορείων» η προσφεύγουσα καταχώρησε το ποσό των 184,55€€ προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της.

Ωστόσο, ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε την εν λόγω δαπάνη διότι η έκπτωση αυτής δεν προβλέπεται ρητά στο άρθρο 31 του Ν 2238/1994. Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στο λογαριασμό 64-02-0006 «Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας» η προσφεύγουσα είχε καταχωρήσει το ποσό των 6.302,62€. Ο έλεγχος απέρριψε τις εν λόγω δαπάνες στο σύνολό τους.

Η έκπτωση για έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι το ποσό της δαπάνης είναι εύλογο και ανάλογο με τη φύση και τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης (ΣτΕ 1863/1982). Ωστόσο, υπάρχουν αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 939, 943, 1082/1992, Διοικ.Πρωτ.Πειραιά 3070-2/1993) σύμφωνα με τις οποίες οι δαπάνες φιλοξενίας πρέπει να στηρίζονται σε νομότυπα παραστατικά, από τα οποία να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα χάριν των οποίων έγιναν, ώστε να καταστεί δυνατός ο έλεγχος της σχέσεώς τους με την επιχείρηση, αν δηλαδή οι επίμαχες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν μέσα στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Δεδομένου ότι, από τα επιδειχθέντα στον έλεγχο στοιχεία προκύπτει ότι σε αυτά δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκής πληροφόρηση από την οποία να προκύπτει ότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό και για το συμφέρον της επιχείρησης, ο έλεγχος ορθώς κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι δαπάνες είναι μεν πραγματικές χωρίς ωστόσο να προκύπτει ο παραγωγικός τους σκοπός (ΣτΕ 3727/90, 1823/94) και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στο λογαριασμό 64-98-0098 «Διάφορα έξοδα χωρίς ΦΠΑ» η προσφεύγουσα είχε αρχικά καταχωρήσει το ποσό των 8.120,42€, από το οποίο, ποσό ύψους 2.436,13€ αναμορφώθηκε φορολογικά από την προσφεύγουσα. Από το εναπομείναν ποσό ο έλεγχος απέρριψε το ποσό των 1.624,08€ διότι από τα επιδειχθέντα στον έλεγχο στοιχεία προκύπτει ότι σε αυτά δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκής πληροφόρηση από την οποία να προκύπτει ότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό και για το συμφέρον της επιχείρησης, ο έλεγχος ορθώς κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι δαπάνες είναι μεν πραγματικές χωρίς ωστόσο να προκύπτει ο παραγωγικός τους σκοπός (ΣτΕ 3727/90, 1823/94) και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, για την υπ' αριθμ...../...../2019 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 του Ν 2523/1997 η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κανέναν ισχυρισμό και συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται ως αόριστη.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **30/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

- Υπ'αριθμ...../2958525/31-12-2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014:75.612,92€
- Υπ'αριθμ...../2987972/31-12-2019 Πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος άρθρου 4 του Ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01-01-2013 έως 31-12-2013: 15.000,00€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.