



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Αριθμός απόφασης: 3001

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020) και της υπ' αριθμ. Α 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **24/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα στο, οδός, κατά της υπ' αριθμόν/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος χρήσης 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 24/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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' αριθμόν/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 151.845,96 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας ύψους 37.961,49 €, ήτοι συνολικό ποσό **189.807,45 €**.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 29/12/2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.. Σύμφωνα με την εν λόγω Έκθεση, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι εντός της κρινόμενης χρήσης 2014, η προσφεύγουσα εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της δαπάνες, οι οποίες κρίθηκαν από τον έλεγχο ότι δε διενεργήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, ως ακολούθως:

Λογ. ΓΛ	Καταλογισμός από έλεγχο	Ποσό (€)
	Ασφαλιστικές εισφορές ΕΦΚΑ	20.611,70
	Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες	4.211,22
62.03	Τηλεφωνικά έξοδα-service	9.200,00
64.02	Λοιπά διαφημιστικά έξοδα	550.000,00
	Σύνολο	584.022,92

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Αναφορικά με τη διαφημιστική δαπάνη των 550.000,00 €, εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 22 σε συνδυασμό με το άρθρο 50, παρ. 2 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ)-αντιφατική αιτιολογία της καταλογιστικής πράξης.

2ος λόγος: Αναφορικά με τη διαφημιστική δαπάνη των 550.000,00 €, εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 22 σε συνδυασμό με το άρθρο 50, παρ. 2 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ)-ελλιπής αιτιολογία, εσφαλμένη αντίληψη των πραγματικών περιστατικών και μη ανταπόκριση του ελέγχου στο βάρος της απόδειξης.

3ος λόγος: Αναφορικά με τη διαφημιστική δαπάνη των 550.000,00 €, παράβαση της φορολογικής διαδικασίας και των άρθρων 14 και 15 του Ν. 4174/2013 - επί της έλλειψης των στοιχείων που επικαλείται ο έλεγχος.

4ος λόγος: Αναφορικά με τη διαφημιστική δαπάνη των 550.000,00 €, εσφαλμένη η κατανόηση του ελέγχου ότι πρόκειται για προϋπολογιστική και όχι πραγματική δαπάνη.

5ος λόγος: Αναφορικά με τις μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές των 20.611,70 €, παρανόμως η φορολογική αρχή προέβη στην αναμόρφωση ποσών που δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της.

6ος λόγος: Αναφορικά με τις δαπάνες των 4.211,22 € που δήθεν αφορούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, δεν αποτελούν μη εκπιπόμενες δαπάνες κατ' άρθρο 23, περ. ιβ' του ΚΦΕ, καθώς πληρούνται σωρευτικώς οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ΚΦΕ.

7ος λόγος: Αναφορικά με τα τηλεφωνικά έξοδα των 9.200,00 €, είναι εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, καθώς πληρούνται σωρευτικώς οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ΚΦΕ.

Ως προς τους 1ο έως και 4ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της ένα χρεωστικό σημείωμα εκδοθέν από τη συνδεδεμένη εταιρεία με έδρα τη Γερμανία ύψους **550.000,00 €**, το οποίο αφορά σε **επιμερισμό του συνολικού κόστους** διαφημιστικής δαπάνης ύψους **10.000.000,00 €** που αποφασίστηκε κεντρικά σε επίπεδο ομίλου, μεταξύ της και της (σχετ. Παγκόσμια Στρατηγική Συνεργασία Λιανικής-Σύμβαση Κεφαλαίων Λιανικής).

Επειδή ο έλεγχος αμφισβήτησε την πραγματοποίηση της εν λόγω δαπάνης και καταλόγισε το ανωτέρω ποσό ως λογιστική διαφορά.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η σχετική δαπάνη είναι καθόλα εκπεστέα, δεδομένου ότι τυγχάνει πραγματική, ενώ όλες οι εταιρείες του ομίλου (σ.σ. και η ίδια) είχαν άμεσο όφελος από τη σχετική διαφημιστική εκστρατεία, δεδομένου ότι η τελευταία απέφερε υψηλότερες πωλήσεις άρα και μεγαλύτερα κέρδη.

Επειδή στην από Ιουνίου 2014 Παγκόσμια Στρατηγική Συνεργασία Λιανικής-Σύμβαση Κεφαλαίων Λιανικής, μεταξύ της και της αναφέρεται ότι «το Πρόγραμμα Παγκόσμιας Λιανικής υποστηρίζεται από έναν τμηματικό παγκόσμιο εξασφαλισμένο **προϋπολογισμό** στον οποίο ο Προμηθευτής θα καταβάλλει στην **αρχική προκαταβολή** κεφαλαίου ύψους **10.000.000,00 €...**». Σημειώνεται ότι αντικείμενο της διαφημιστικής εκστρατείας ήταν η προβολή κυρίως της συσκευήςστα καταστήματα του δικτύου της και των θυγατρικών αυτής σε κάθε χώρα (σ.σ. στην Ελλάδα στα καταστήματα) μέσω καινοτόμων μεθόδων προβολής, όπως M-Walls, Tables και Digital Window Elements, ήτοι μέσω εξοπλισμού προηγμένης τεχνολογίας που θα διέθεταν τα καταστήματα.

Επειδή η προσφεύγουσα προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσκομίζει φωτογραφικό υλικό, όπου φαίνεται η τοποθέτηση M-Walls σε διάφορα καταστήματα στην Αττική (Κορυδαλλός, Πανεπιστημίου, Πειραιάς κλπ).

Επειδή ωστόσο, από τα ανωτέρω στοιχεία, δεν προκύπτει η ημερομηνία ολοκλήρωσης της συγκεκριμένης διαφημιστικής εκστρατείας, ήτοι ότι αυτή έλαβε χώρα εντός της κρινόμενης χρήσης 2014.

Επειδή συνεπώς, δεν αποδεικνύεται ότι το ανωτέρω χρεωστικό σημείωμα, το οποίο συνιστά το φορολογικό στοιχείο που υποστηρίζει τη σχετική δαπάνη, αφορά σε υπηρεσίες που όντως έλαβαν χώρα εντός της κρινόμενης χρήσης 2014 και όχι πρόβλεψη δαπάνης που τελικά πραγματοποιήθηκε σε επόμενη χρήση.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23, περ. (γ') του Ν. 4172/2013, μεταξύ των δαπανών που δεν εκπίπτουν είναι και οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές.

Επειδή με την ΠΟΛ 1113/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν. Ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν. Στην έννοια της δαπάνης των ασφαλιστικών εισφορών, που αν δεν έχουν καταβληθεί δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται τόσο οι εισφορές του εργοδότη, όσο και του εργαζομένου, οι οποίες, ως εμπεριεχόμενες στις αμοιβές του, βαρύνουν τον εργοδότη. Σε περίπτωση που οι εκπρόθεσμες ασφαλιστικές εισφορές ετών 2014 και επομένων έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, αυτές θα εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής τους σύμφωνα με την υπόψη ρύθμιση».

Επειδή περαιτέρω, με την ΠΟΛ 1219/2018 διευκρινίστηκε ότι «οι ασφαλιστικές εισφορές (κύριας, επικουρικής ασφάλισης και πρόνοιας) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 εφόσον καταβληθούν, δηλαδή κατά τον χρόνο που επιβαρύνουν ταμειακά την επιχείρηση».

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα κατέβαλε στο προσωπικό της παροχές σε είδος, για τις οποίες δεν κατέβαλε τις αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές. Ως εκ τούτου, διενήργησε σχετικό υπολογισμό των εισφορών ανά υπάλληλο, όπως φαίνεται στις σελ. 17-18 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου, χρησιμοποιώντας συντελεστή που αντιστοιχεί στο σύνολο των εισφορών (εργοδότη & εργαζομένου), ήτοι 43,96% έως και 30/06/2014 και 40,06% από 01/07/2014, με το συνολικό ποσό να ανέρχεται σε **20.611,70 €**. Το εν λόγω ποσό ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστική διαφορά.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη ορθώς καταλογίστηκε το ανωτέρω ποσό ως λογιστική διαφορά, δεδομένου ότι οι σχετικές εισφορές δεν καταβλήθηκαν, αλλά και ουδέποτε καταχωρήθηκαν στα βιβλία της ως δαπάνη και συνεπώς δεν επιβάρυναν ισόποσα τα αποτελέσματα της χρήσης.

Επειδή σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ (βλ. Τόμος Ασφαλιστικός Οδηγός Εργοδότη 2015, σελ. 15), «υπόχρεος για την καταβολή του συνόλου των εισφορών (εργατικών και εργοδοτικών) είναι ο εργοδότης. Κατά την πληρωμή των αποδοχών πρέπει ο εργοδότης να παρακρατεί από τους ασφαλισμένους τις εισφορές που τους βαρύνουν (εργατικές εισφορές). **Αν δεν παρακρατήσει τις εισφορές 2 μήνες από την πληρωμή των αποδοχών, χάνει το δικαίωμα της παρακράτησης** (άρθρο 26 παρ. 5 Α.Ν. 1846/51). [...] Οι εισφορές υπολογίζονται επί των πραγματικών ακαθάριστων αποδοχών των εργαζομένων (σε χρήμα και σε είδος). Οι αποδοχές αυτές δεν επιτρέπεται να είναι κατώτερες από τις νόμιμες, δηλ. αυτές που προβλέπονται κάθε φορά από τις κατά κλάδο συλλογικές συμβάσεις εργασίας».

Επειδή με βάση τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα δεν προέβη σε παρακράτηση ασφαλιστικών εισφορών που αντιστοιχούν στους εργαζομένους της.

Επειδή παράλληλα, στο σχετικό λογαριασμό 60.02 έχει καταχωρηθεί η αξία των παροχών σε είδος αυτή καθ' αυτή, χωρίς να έχουν συνυπολογιστεί οι σχετικές ασφαλιστικές εισφορές.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, κρίνεται ότι σε περίπτωση καταλογισμού εκ μέρους του e-ΕΦΚΑ στην προσφεύγουσα του συνόλου των αναλογουσών ασφαλιστικών εισφορών (εργοδότη και εργαζομένων), το εν λόγω ποσό θα πρέπει να καταβληθεί από αυτήν και να αναγνωριστεί ως

δαπάνη στα βιβλία της, με την εν λόγω δαπάνη να κρίνεται ως προς την εκπαιδευτικότητά της κατά το έτος της καταβολής.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **αποδεκτός**.

Ως προς τον 6ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23, περ. (ιβ') του Ν. 4172/2013, μεταξύ των δαπανών που δεν εκπίπτουν είναι και οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

Επειδή με την ΠΟΛ 1113/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «όποια δαπάνη έχει χαρακτηριστεί ως παροχή σε είδος με βάση το άρθρο 13 του ν. 4172/2013 (ΠΟΛ.1219/6.10.2014 εγκύκλιός μας) και φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, θεωρείται ότι πραγματοποιείται προς το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 περ. α') και εκπίπτει ως έξοδο μισθοδοσίας, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των περ. β' και γ' του άρθρου 22. Λοιπές δαπάνες που δεν εμπίπτουν στην έννοια των παροχών σε είδος (π.χ. διατακτικές μέχρι 6 ευρώ, παροχές μέχρι 300 ευρώ, χρήση κινητών τηλεφώνων σύμφωνα με την ΠΟΛ.1219/6.10.2014, παραχώρηση εταιρικών οχημάτων για το 70% του κόστους των αναφερομένων στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 δαπανών, κύσιμα και διόδια εταιρικών οχημάτων, κ.λπ.) εκπίπτουν υπό το πρίσμα των διατάξεων του άρθρου 22».

Επειδή εν προκειμένω, από τον έλεγχο των παροχών σε είδος προς τους εργαζομένους της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκαν δαπάνες που αφορούν σε συνδρομές γυμναστηρίου, έξοδα κοινοχρήστων και έξοδα internet, συνολικού ύψους 4.211,22 €, οι οποίες δεν έχουν φορολογηθεί ως εισόδημα από μισθωτή εργασία καθώς δεν υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο και συνεπώς δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 4172/2013, αλλά κρίνονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω δαπάνες είναι καθόλα εκπαιδευτικές, δεδομένου ότι έχουν άμεση συνάφεια με τη διεύρυνση των εργασιών της και την αύξηση του εισοδήματός της.

Επειδή ωστόσο, με την παρούσα απόφαση, κρίνεται ότι οι σχετικές δαπάνες δε διενεργήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, ήτοι δεν πληρείται η προϋπόθεση α' του άρθρου 22 του Ν.4172/2013.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 7ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα συνήψε την από 01/10/2010 σύμβαση παροχής υπηρεσιών κέντρου τηλεφωνικής εξυπηρέτησης με την εταιρεία με έδρα τη Ρουμανία. Στα πλαίσια εκτέλεσης της εν λόγω σύμβασης, η προσφεύγουσα συνήψε την από 12/02/2013 σύμβαση παραχώρησης τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών με την ελληνική εταιρεία, σύμφωνα με την οποία η τελευταία παρείχε στην προσφεύγουσα αφενός τη χρήση του τηλεπικοινωνιακού της δικτύου για την παροχή μισθωμένης γραμμής καθαρής χωρητικότητας και αφετέρου **τον απαραίτητο τερματικό εξοπλισμό**, ο οποίος τοποθετήθηκε σε δύο άκρα, ένα στο υποκατάστημα της στην Αθήνα και ένα στις εγκαταστάσεις της ρουμανικής εταιρείας.

Επειδή η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δύο (2) τιμολόγια της εταιρείας συνολικού ύψους **9.200,00 €**.

Επειδή ο έλεγχος καταλόγισε το εν λόγω ποσό ως λογιστική διαφορά, κρίνοντας ότι η σχετική δαπάνη θα έπρεπε να είχε επιβαρύνει τη ρουμανική εταιρεία, η οποία ήταν η παρέχουσα των σχετικών υπηρεσιών.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η σχετική δαπάνη είναι καθόλα εκπεστέα, επειδή ήταν απαραίτητη προκειμένου να μπορέσουν να παρασχεθούν οι σχετικές υπηρεσίες τηλεφωνικής εξυπηρέτησης πελατών από τη ρουμανική εταιρεία.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 01/10/2010 σύμβαση παροχής υπηρεσιών κέντρου τηλεφωνικής εξυπηρέτησης μεταξύ της παρούσας και της ρουμανικής εταιρείας (παρ. 5.3), η παροχή του απαραίτητου εξοπλισμού **είναι υποχρέωση της προσφεύγουσας, η οποία οφείλει να παραχωρήσει την άδεια χρήσης του στη ρουμανική εταιρεία.**

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **αποδεκτός**.

Ως προς την έντοκη επιστροφή του ήδη καταβληθέντος ποσού, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, επισημαίνονται τα εξής:

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1 και 2 του ν.4174/2013: «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογούμενου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 και 4 του ν.4174/2013: «2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. 3. [...]. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα

επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 16 του ν.4174/2013: «16. Το άρθρο 53 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31-12-2013 (ΦΕΚ Β' 19/10-1-2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού Χ που αφορά σε Φόρο «Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Α' 170) που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως. Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας. ...»

Επειδή από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι, από την 01-01-2014 και μετά, η Φορολογική Διοίκηση και εν προκειμένω το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., εφόσον διενεργεί επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ή εισφοράς, μετά την πάροδο των 90 ημερών από την υποβολή της σχετικής αίτησης του φορολογούμενου, οφείλει να υπολογίζει και να επιστρέφει τόκους. Η τοκοφορία αρχίζει από την ημερομηνία υποβολής του σχετικού αιτήματος και οι τόκοι υπολογίζονται, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις και αποφάσεις περί καθορισμού των επιτοκίων του άρθρου 53 του ν.4174/2013, μέχρι και την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ή εισφοράς.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, το αίτημα της προσφεύγουσας περί έντοκης επιστροφής του **επιμέρους ποσού** που καταβλήθηκε αχρεωστήτως κρίνεται βάσιμο και πρέπει να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **24/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ

Οριστικές λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης:

Λογ. ΓΛ	Καταλογισμός από έλεγχο	Ποσό (€)
	Ασφαλιστικές εισφορές ΕΦΚΑ	0,00
	Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες	4.211,22
62.03	Τηλεφωνικά έξοδα-service	0,00
64.02	Λοιπά διαφημιστικά έξοδα	550.000,00
	Σύνολο	554.211,22

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

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογικό αποτέλεσμα	6.752.569,18	7.336.592,10	7.306.780,40	554.211,22
Φόρος (26%)	1.755.667,99	1.907.513,95	1.899.762,90	144.094,92
Φόρος που προκαταβλήθηκε	1.233.585,70	1.233.585,70	1.233.585,70	0,00
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	522.082,29	673.928,25	666.177,20	144.094,92
Διαφορά		151.845,96	144.094,92	144.094,92
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας (25%)		37.961,49	36.023,73	36.023,73
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		189.807,45	180.118,65	180.118,65

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.