



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 24/5/2022

Αριθμός απόφασης: 1348

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27/1/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στο, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/**31-12-2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 27/1/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό/**31-12-2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης , καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 17.070,02 €, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 8.535,01 €, ήτοι συνολικό ποσό **25.605,03 €**

Δυνάμει της με αρ./9-12-2020 εντολής μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης , διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες ανάπτυξης και υποστήριξης λογισμικού εφαρμογών τηλεματικής», για το φορολογικό έτος 2015. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το από 22/2/2019 «Υπηρεσιακό Σημείωμα» της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, από το οποίο προκύπτει ότι κατόπιν της με αρ. πρωτ. 8162/2016 αίτησης της προσφεύγουσας για επιστροφή Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 1/3/2016 - 31/3/2016, περιήλθαν στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης γνωστοποιήσεις εκθέσεων κατάσχεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης που αφορούν στις χρήσεις 2012 και 2013, στις οποίες σχηματίστηκε «το πρώτον» πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ, το οποίο μεταφέρθηκε στις επόμενες φορολογικές περιόδους (μέχρι 31/3/2016). Συνεπεία τούτου, προτάθηκε και έγινε δεκτή η επέκταση του ελέγχου από 1/1/2012 έως 31/3/2016 ως προς τον ΦΠΑ και ως προς το Εισόδημα για τις χρήσεις 2012-2015.

Από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος στο φορολογικό έτος 2015 διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες λογιστικές διαφορές :

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΞΙΑ
38.00.00.0000 ΤΑΜΕΙΟ Πληρωμές μετρητοίς δαπανών άνω των 500,00€	7.803,56
60.00.99.0000 ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΩΝ ΣΤΗ ΓΑΛΛΙΑ	24.078,07
60.03.99.0000 ΕΡΓΟΔΟΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΩΝ ΣΤΗ ΓΑΛΛΙΑ	9.784,05
61.00.99.0023 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ	4.500,00

62.04.01.0000 ΕΝΟΙΚΙΟ ΚΤΙΡΙΟΥ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	5.240,40
62.05.01.0001 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΕΙΧ >1600 CC	108,00
62.07.04 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΕΠΙΠΛΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ	1.408,19
62.98.00 ΦΩΤΙΣΜΟΣ ΠΛΗΝ ΗΛ. ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	13.843,30
62.98.99.0000 ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ,	25.000,00
62.98.99.0023 ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΦΠΑ 23%	700,00
63.03.00.0001 ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛ ΕΙΧ > 1600	100,00
63.04.00. ΤΕΛΗ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑ! ΚΑΙ ΦΩΤΙΣΜΟΥ	1.241,80
63.98.08.0000 ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	1.248,10
64.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΕΙΧ	2.745,00
64.01.00.0000 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	6.207,95
64.01.01.0000 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	2.633,37
64.02.06.0000 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ ΚΑΙ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΣΥΝΟΛΟ 18.374,83	7.401,00
64.08.01.0013 ΥΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ	171,95
64.08.01.0023 ΥΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ 23%	791,70
64.08.99.016 ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΗΣ 16% ΣΑΝΤΟΡΙΝΗ 100%	2409,11
64.08.99.0023 ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΗΣ ΦΠΑ 23%	4513,00
64.98.99 ΛΟΙΠΑ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	2.319,07
66.01.00.0000 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΚΤΙΡΙΩΝ	575,64
66.01.07.0000 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ-ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ	7.411,57
66.02.07.0000 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ ΤΡΙΤΩΝ	931,82
66.04.00.0000 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙΠΛΩΝ	124,44
66.04.01.0000 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΣΚΕΥΩΝ	262,04
66.04.09.0000 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ	708,40
81.01.99 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΕΣΟΔΑ (ΑΠΟ ΠΡΟΗΓ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ)	34.254,85
Πλέον λογιστικές διαφορές αρχικής δήλωσης	36.169,59
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	204.686,02

Στη συνέχεια, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης επέδωσε στην προσφεύγουσα την με αριθ. πρωτ./2021 «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων» για τη φορολογική περίοδο που περιλαμβάνεται στην εντολή ελέγχου, μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, σύμφωνα, με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν. 4512/2018. Πριν την κοινοποίηση του «Σημειώματος Διαπιστώσεων άρθρ. 28 και 62 ΚΦΔ» η προσφεύγουσα, κάνοντας χρήση του δικαιώματός της, υπέβαλε την με αρ. καταχώρησης/9-12-2021 «Τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας

Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 1/1/-31/12/2015 βάσει Ν. 4512/2018», προσθέτοντας στα αρχικά προκύψαντα κέρδη της αρχικής δήλωσης εκ 45.302,74 € αξία λογιστικών διαφορών ύψους 109.654,31 €, από το σύνολο που προσδιόρισε ο παρών έλεγχος, ήτοι 168.516.43 €, και από την οποία (δήλωση) προέκυψε φόρος για καταβολή 31.599,75 €, πλέον των νόμιμων προσαυξήσεων. Ο έλεγχος στη συνέχεια προσδιόρισε τα αποτελέσματα της προσφεύγουσας περιόδου ως εξής :

Κέρδη Ισολογισμού χρήσης	9.133,15
Πλέον Λογιστικές διαφορές αρχικής δήλωσης	36.169,59
Σύνολο Κερδών αρχικής δήλωσης	45.302,74
Πλέον δηλωθείσες λογιστικές διαφορές βάσει δήλωσης Ν.4512/2018	109.654,31
Φορολογητέα Κέρδη δήλωσης	154.957,05
Πλέον Λογιστικές διαφορές ελέγχου	58.862,12
Φορολογητέα Κέρδη ΕΛΕΓΧΟΥ	213.819,17

Κατόπιν τούτου, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το υπ'αρ/9-12-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου επί του οποίου η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης το με αρ. πρωτ./29-12-2021 υπόμνημα με τις απόψεις της, με συνημμένα διάφορα έγγραφα και παραστατικά. Ο έλεγχος αφού μελέτησε τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν διαφοροποιήθηκε από την αρχική του θέση και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι :

Ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ότι η εταιρία εξέπεσε δαπάνες οι οποίες αφενός δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 ν. 4172/ 2013 και αφετέρου δήθεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 23 του ίδιου ως άνω νόμου. Πιο συγκεκριμένα δεν αναγνωρίζονται από τον έλεγχο οι εξής δαπάνες :

- α. 60.00.99.0000 Αποδοχές Εργαζομένων Και Ασφαλισμένων στη Γαλλία, αξία 24.078,07 €

Μη νόμιμα δεν αναγνωρίζεται από τη φορολογική αρχή ως παραγωγική δαπάνη, η δαπάνη της μισθοδοσίας στην Γαλλία. Η εν λόγω μισθοδοσία αποτελεί παραγωγική δαπάνη της εταιρίας, η οποία πραγματοποιήθηκε προς το συμφέρον της επιχείρησης και συμβάλλει στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης στη Γαλλία και εν γένει στην υλοποίηση των καταστατικών σκοπών της. Εξάλλου, η φορολογική αρχή δεν αρνείται, (άλλωστε αποδεικνύεται από τα προσκομισθέντα έγγραφα), ότι η εν λόγω δαπάνη αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή που αφορούσε μισθωτό, που είχε αναλάβει την προαγωγή των συμφερόντων της εταιρίας στη Γαλλία, είχε δε εγγραφεί στα τηρούμενα βιβλία της εταιρίας, και συνεπώς πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθ. 22 ΚΦΕ.

Σημειωτέον δε ότι ο νόμος προβλέπει τη δυνατότητα παραχώρησης ή υπόδειξης μισθωτού από εταιρίες, με αυτό το σκοπό. Εξάλλου, αποτελεί πλέον όχι σπάνια πρακτική η παροχή μισθωτών υπηρεσιών από την οικία του εργαζόμενου, χωρίς να απαιτείται η ύπαρξη μόνιμης εγκατάστασης, στη χώρα κατοικίας του εργαζομένου.

- β. 60.03.99.0000 Εργοδοτικές Εισφορές Εργαζομένων Και Ασφαλισμένων στη Γαλλία (ομοίως ως άνω), ποσό: 9.784, 05€.

Η εν λόγω δαπάνη είναι αποδεδειγμένα παραγωγική και πραγματοποιήθηκε προς το συμφέρον της επιχείρησης, καθώς αποτελεί εργοδοτική εισφορά του ανωτέρω εργαζομένου και ασφαλισμένου στη Γαλλία. Συνεπώς στο μέτρο που αποτελούσε παραγωγική δαπάνη ο καταβληθείς μισθός του εργαζόμενου (στη Γαλλία), με σχέση μισθωτής εργασίας, νομίμως εκπίπτουν και οι αντίστοιχες στο μισθό ασφαλιστικές εισφορές

- γ. 62.98.99.0000 Λοιπές Παροχές Τρίτων Άνευ ΦΠΑ, - Τιμολόγιο, Bulgaria 25.000, 00€ που αφορά δαπάνη για υπηρεσία έρευνας αγοράς σε Κένυα και Ν. Αφρική.

Ο έλεγχος μη συννόμως δεν αναγνωρίζει την εν λόγω δαπάνη, χωρίς να έχει κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την μη πραγματοποίησή της, αφετέρου λαμβάνοντας υπόψη την προσκόμιση ενώπιον του ελέγχου στοιχείων, που αποδεικνύουν, τόσο την πραγματοποίηση της επίμαχης συναλλαγής (α. έγγραφη επικοινωνία, β. σύμβαση με αναλυτικούς όρους, γ. διατραπεζική πληρωμή κλπ), όσο και το πραγματικό οικονομικό όφελος, καθώς αποδεδειγμένα η τιμή της συναλλαγής είναι κατώτερη από την τιμή που παρέχονται ομοειδείς υπηρεσίες από επιχειρήσεις συνεργάσιμων κρατών. Συνεπώς πληρούνταν οι προϋποθέσεις έκπτωσης της δαπάνης κατ' άρθ. 22, ενώ αντίθετα δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθ. 23 ΚΦΕ, όπως προβάλλει η φορολογική αρχή.

Επειδή στην παράγραφο 1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013, της οποίας το τελευταίο εδάφιο προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν.4328/2015 (ΦΕΚ Α' 51/14-5-2015) και σύμφωνα με την παρ. 7 του ιδίου άρθρου ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2014 και 2015, ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 ν. 4172/2013:

«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, 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.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου».

Επειδή με την ΠΟΛ 1113/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

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

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 2963/2013, ΣΤΕ 1729/2013, ΣΤΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές). ...

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

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση, η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4308/2014 δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1007/2015 Απόφαση ΓΓΔΕ).

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν **αθροιστικά** τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής».

Επειδή, με το άρθρο 5 του Ν.4308/2014 , ως ισχύει από 01/01/2015, ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα. [...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.[...]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου».

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Ως προς τις Αποδοχές Εργαζομένων και Ασφαλισμένων στη Γαλλία (ΛΟΓ ΓΕΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ 60.00.99.0000) ποσού 24.078,07 € και ως προς τις Εισφορές Εργαζομένων και Ασφαλισμένων στη Γαλλία (ΛΟΓ ΓΕΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ 60.03.99.000) ποσού 9.784, 05€·

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα στην από 31/12/2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης και στο φάκελο της υπόθεσης προκύπτουν τα ακόλουθα :

Ζητήθηκαν από την προσφεύγουσα παραστατικά, αποδεικτικά της απασχόλησης του εργαζόμενου της στη Γαλλία. Για την ανωτέρω δαπάνη κατατέθηκαν διάφορα έγγραφα, όπως :

A. (Ενδεικτικά) Απόδειξη ανεπίσημη , πληρωμής περιόδου 1/7 - 31/7/2015 στη γαλλική γλώσσα (BULLETIN DE PAIE) όπου αναγράφεται, Emploi : Responsable development France, Qualification : Position 2.1

B. Τιμολόγιο εξωτερικού (το υπ' αρ17-2-2015) αξίας 994,20 € (ΦΠΑ 0%) της οντότητας «.....» με αναγραφόμενο στοιχείο (προφανώς ΑΦΜ) FR Σε σχετική ερώτηση η προσφεύγουσα επιχείρηση απάντησε πως πρόκειται για γραφείο ευρέσεως προσωπικού στη Γαλλία.

Από την επισκόπηση του περιεχομένου του ως άνω τιμολογίου εξάγεται το συμπέρασμα ότι αφορά αμοιβή στην παραπάνω εταιρία για την ανεύρεση υπαλλήλου στη Γαλλία, τη διεκπεραίωση της δήλωσης και καταχώρησης της πρόσληψης του εργαζόμενου, τη μέριμνα για την σχετική σύμβαση και ότι απαιτείται για την ολοκλήρωση της εργασιακής σχέσης.

Γ. Εκτύπωση ηλεκτρονικής αλληλογραφίας, από και προς τον φερόμενο υπάλληλο για την θέση, Position of Key Account Manager (Υπεύθυνος διαχείρισης Λογαριασμού) Based in Paris όπως αναφέρεται στο έγγραφο της προσφεύγουσας και στην οποία περιγράφονται τα καθήκοντα – υποχρεώσεις του εργαζόμενου, που συνίστανται μεταξύ άλλων, σε πωλήσεις, προώθηση πωλήσεων, επιδίωξη μεγάλων στόχων, οργάνωση συναντήσεων, ανεύρεση νέων επιχειρηματικών ευκαιριών, προετοιμασία και αποστολή μηνιαίων προβλέψεων πωλήσεων κλπ. Επίσης αναφέρεται ο μισθός του ο οποίος φθάνει τα 3.000,00 € καθαρά, πλέον bonus , η παροχή κινητού τηλεφώνου, κάρτα free pass για το μετρό, LAPTOP και παροχή εκπαίδευσης.

Δ. Μεταφρασμένα έγγραφα από γαλλικούς φορείς απασχόλησης και ασφάλισης σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία της Γαλλίας και τα ισχύοντα στη χώρα αυτή (συνημμένα Νο 6,7,8), από τα οποία ωστόσο δημιουργούνται εύλογα ερωτήματα και προκύπτει ανακολουθία ως προς :

1. Τα στοιχεία του εργοδότη (όπου άλλοτε αναφέρεται, άλλοτε FRANCE , και άλλοτε FRANCE -).

2. Τον αριθμό μητρώου εταιρίας (SIRET), ο οποίος είναι κοινός σε όλες τις παραπάνω εταιρικές επωνυμίες.

3. Την ακρίβεια του περιεχομένου δήλωσης καταγραφής της επιχείρησης, και πιο συγκεκριμένα της παρ 5 όπου δηλώνεται «*Ημερομηνία δημιουργίας της επιχείρησης στο εξωτερικό η 15/7/2008*», «*Φύση της δραστηριότητας : Υπηρεσίες προς επιχειρήσεις*», της παρ. 6, όπου δηλώνεται «*Ημερομηνία πρόσληψης του 1ου μισθωτού υπαλλήλου που υπάγεται στο γαλλικό καθεστώς ασφάλισης 2/12/2013*» με επισήμανση στον τιθέμενο όρο, της παρ 7 όπου δηλώνεται εκπρόσωπος του νομικού προσώπου στη Γαλλία η εταιρία FRANCE, της παρ 8 με την ένδειξη ΟΧΙ στην ερώτηση «*Είστε αλλοδαπή εταιρία χωρίς κατάστημα στη Γαλλία και πραγματοποιείτε φορολογούμενες συναλλαγές*», της παρ 9 που παραπέμπει στη FRANCE και τέλος της παρ. 10 με δηλωμένο εντολοδόχο εταιρικό εκπρόσωπο την FRANCE που πιστοποιεί την ακρίβεια των δηλωθέντων.

Να σημειωθεί ότι κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, η προσφεύγουσα αποδέχτηκε ως μη εκπεστέα όμοια δαπάνη για αποδοχές εργαζομένου

(ελληνίδας) στη Γαλλία στην υποβληθείσα, με βάση τις διατάξεις του ν. 4512/2018, τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Με βάση τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν κάνει δεκτή τη δαπάνη διότι :

Πρώτον, δεν αποδεικνύεται η νομιμότητα αυτής, αφού δεν προκύπτουν οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ήτοι ότι είναι ο μοναδικός εργοδότης, ότι ορθώς εκπέστηκαν μισθοί και ασφαλιστικές εισφορές κατά τα ισχύοντα σε ξένη χώρα και νομοθεσία, ότι οι μισθοί για τον Γάλλο απασχολούμενο πληρώθηκαν μέσω τράπεζας από τον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας (δεν προσκομίστηκε κανένα έμβασμα για πληρωμή μισθών ή ασφαλιστικών εισφορών από μέρους της προσφεύγουσας).

Δεύτερον, δεν είναι σαφές το πλαίσιο πρόσληψης του υπαλλήλου, σε συνδυασμό με τη σύνδεση της και της FRANCE, καθότι σε όλα τα έγγραφα αναφέρεται η συγκεκριμένη εταιρία και έτσι καταρρίπτεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι δηλαδή η συνεργασία της με τη FRANCE (γραφείο ευρέσεως προσωπικού) αφορούσε στην εξεύρεση υπαλλήλου και στην αμοιβή της για το σκοπό και μόνον αυτόν.

Τρίτον, πρόκειται για απασχόληση μισθωτού σε μη δηλωμένη στην Ελληνική Φορολογική Αρχή εγκατάσταση εξωτερικού, ώστε να προκύπτει από τη σχετική Δήλωση Μεταβολής το είδος της εγκατάστασης και η πλήρωση των προϋποθέσεων για την αναγνωσιμότητα της δαπάνης.

Τέταρτον, από κανένα στοιχείο (ήτοι εκτυπώσεις αυτούσιων e-mails με βέβαιες ημερομηνίες) δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη επικοινωνίας μεταξύ της προσφεύγουσας και του υποτιθέμενου υπαλλήλου της και μάλιστα Διευθυντικού στελέχους, όπου να προκύπτει η ανταλλαγή απόψεων, η παρουσίαση ενός business plan, η παρουσίαση επίτευξης στόχων από τον ανωτέρω, η οικονομική ωφέλεια για την προσφεύγουσα σε σχέση με τις τιμολογιακές πολιτικές της αγοράς στον τομέα των τηλεπικοινωνιών, η παρουσίαση και αναφορά νέων πελατών για την προσφεύγουσα.

Σημειώνεται δε ότι η προσφεύγουσα πραγματοποίησε έτερη δαπάνη για μίσθωση χώρου στη Γαλλία, την οποία καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της στο Λογ/μό 64. 03.01.0000 «ΕΞΟΔΑ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ» με σχετικά παραστατικά τιμολόγια εξωτερικού (INVOICES) από την επιχείρηση (πρόκειται για μίσθωση γραφείου στα λεγόμενα BUSINESS CENTERS), την οποία ο έλεγχος αποδέχθηκε κρίνοντας αυτήν ως παραγωγική, λαμβάνοντας υπόψη το πρόσφορο της ύπαρξης στο εξωτερικό χώρου επαγγελματικών συναντήσεων και έκθεσης των παρεχόμενων υπηρεσιών- προϊόντων της προσφεύγουσας, στα πλαίσια της διεύρυνσης του κύκλου εργασιών της με σκοπό την αύξηση των πωλήσεών της. Η εν λόγω διεύθυνση ουδόλως αναφέρεται στην περίπτωση της πρόσληψης του ως άνω υπαλλήλου.

Επειδή τα ως άνω πορίσματα του ελέγχου είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει νέα στοιχεία ικανά να ανατρέψουν την κρίση του ελέγχου περί μη έκπτωσης της ανωτέρω δαπάνης από τα έσοδα της επίμαχης φορολογικής περιόδου, κρίνεται ότι οι Αποδοχές Εργαζομένων και Ασφαλισμένων στη Γαλλία (ΛΟΓ ΓΕΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ 60.00.99.0000) ποσού 24.078,07 € και οι Εισφορές Εργαζομένων και Ασφαλισμένων στη Γαλλία (ΛΟΓ ΓΕΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ 60.03.99.000) ποσού 9.784, 05€ δεν εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους 2015, εφόσον δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 22, ήτοι δεν αποδείχτηκε ότι πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης.

Ως προς τις Λοιπές Παροχές Τρίτων Άνευ ΦΠΑ (ΛΟΓ ΓΕΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ 60.98.99.000), ύψους 25.000,00 €

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 ν. 4172/2013:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε. , εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους. ...»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 65 του Ν.4172/2013 τα μη συνεργάσιμα κράτη καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ύστερα από τη διαπίστωση των προϋποθέσεων της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και περιλαμβάνονται σε κατάλογο που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1227/2015 η Βουλγαρία περιλαμβάνεται στα κράτη που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς.

Επειδή όπως προέκυψε από τον έλεγχο, η προσφεύγουσα εξέπεσε δαπάνη ύψους 25.000,00 € με βάση υπ'αρ .../ 2-1-2015 Τιμολόγιο –INVOICE που εκδόθηκε από την βουλγάρικη επιχείρηση «....., ΑΦΜ BG, .. BULGARIA», το οποίο είναι και το πρώτο τιμολόγιο της ανωτέρω επιχείρησης και αφορά σε δαπάνη για υπηρεσία έρευνας αγοράς στην Κένυα και Ν. Αφρική.

Από την αναζήτηση της επαλήθευσης του κοινοτικού ΑΦΜ μέσω του συστήματος VIES προέκυψε ότι η ανωτέρω βουλγάρικη εταιρία εμφανίζεται με ημερομηνία έναρξης 7/11/2014.

Σε σχετική ερώτηση για το κριτήριο επιλογής της ανωτέρω εταιρίας , με δεδομένο ότι επρόκειτο για μια νέα επιχείρηση (1-2 μηνών), δεν είχε παρουσιάσει ταυτόσημο έργο στην αγορά εργασίας, ούτε είχε προλάβει να δημιουργήσει μια επαγγελματική φήμη. όμως παρόλα αυτά συμφωνήθηκε ένα μη ευκαταφρόνητο ποσό αμοιβής, η προσφεύγουσα

προσκόμισε εκτύπωση ενός ηλεκτρονικού μηνύματος της βουλγάρικης εταιρίας στην αγγλική γλώσσα, χωρίς επίσημη μετάφραση, καθώς και κατάσταση επιχειρήσεων που περιλαμβάνει διεύθυνση και e-mail, χωρίς να συνοδεύεται από κάποια έκθεση ή μελέτη όπως συνήθως συμβαίνει σε έρευνες αγοράς. Από την ανάγνωση του CD που περιέχει τα ανωτέρω στοιχεία φέρεται ως συντάκτης του εγγράφου – αρχείου η “.....” (.....), η οποία είναι υπάλληλος γραφείου στην προσφεύγουσα επιχείρηση, επομένως το υποτιθέμενο πελατολόγιο που φέρεται να απέστειλε η μέσω mail δεν αποδεικνύεται. Η φορολογική αρχή προσκομίζει συνημμένα εκτύπωση της ανάγνωσης.

Περαιτέρω, από τον έλεγχο των φορολογικών βιβλίων της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι στην κατηγορία των δαπανών (ΛΟΓ .ΓΕΝ ΛΟΓ 62.99.99.0000) στις οποίες εντάσσεται η επίμαχη δαπάνη (έρευνα αγοράς, σύμβουλοι management, παροχή εμπορικών πληροφοριών, μελέτη φακέλων, υπηρεσίες ανάπτυξης λογισμικού και άλλες παρόμοιες δαπάνες) περιλαμβάνονται ομοειδείς δαπάνες πολύ χαμηλότερου ύψους, ήτοι από 1.200,00 € έως 4.750,00 € και μάλιστα για έρευνα σε μεγαλύτερες αγορές (Ρωσία – Τουρκία).

Αξιοσημείωτο επίσης είναι το γεγονός ότι παρόλο που η υποτιθέμενη συμφωνία αφορά σε υπηρεσίες διάρκειας ενός έτους, δεν πραγματοποιείται τμηματική καταβολή ανάλογα με τη πρόοδο και την αποτελεσματικότητα της υποτιθέμενης έρευνας ως είθισται, αλλά η αξία του τιμολογίου εξοφλείται σχεδόν άμεσα, μετά από μία εβδομάδα! Το γεγονός της προκαταβολικής και άμεσης εξόφλησης δε συνάδει ουδόλως με τη χρονική διάρκεια που τίθεται στην υποτιθέμενη συμφωνία και τελεί σε πλήρη αντίθεση με τους επικρατούντες στην αγορά αλλά και στην κοινή λογική κανόνες πληρωμής επαγγελματικών συναλλαγών και σε συνδυασμό με τα παραπάνω δεν μπορεί να χαρακτηριστεί «συνήθης συναλλαγή».

Ενδεικτικό της προχειρότητας με την οποία ιδρύθηκε και εμφανίστηκε στην αγορά η είναι το γεγονός ότι δεν έχει ιστοσελίδα στο διαδίκτυο, που είναι το κύριο μέσον διαφήμισης και προβολής μιας επιχείρησης και μάλιστα νέας, αλλά και στην επωνυμία της το ΑΦΜ είναι ελλιπώς αναγραφόμενο (τούτο εντοπίστηκε από τον έλεγχο κατά την αναζήτηση επαλήθευσης του κοινοτικού ΑΦΜ) και μάλιστα στο πρώτο φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε σε πελάτη της .

Όπως προέκυψε από στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος, μέσω ηλεκτρονικής πληροφόρησης από τα επίσημα sites ξένων δημόσιων φορέων, ή φορέων που εποπτεύονται, (αλλοδαπά επιμελητήρια, και συγκεκριμένα το Βουλγαρικό Επιμελητήριο) το αντικείμενο δραστηριότητας της βουλγάρικης επιχείρησης είναι « Αγορά αγαθών ή άλλων αντικειμένων με σκοπό τη μεταπώληση στην αρχική ή επεξεργασμένη μορφή τους, πώληση αγαθών ίδιας παραγωγής, εμπορική εκπροσώπηση και διαμεσολάβηση, προμήθειες, μεταφορές και μεταφορικές συναλλαγές στη χώρα ή στο εξωτερικό, ενοικίαση αυτοκινήτων, προσφορές αποθήκης, συναλλαγές αδειοδότησης, έλεγχος εμπορευμάτων, συμφωνίες πνευματικής ιδιοκτησίας, ξενοδοχείο, τουρισμός, διαφήμιση, ενημέρωση, υπηρεσίες Η/Υ, υπηρεσίες κατασκευής και

επίπλωσης ακινήτων προς πώληση και μίσθωση, παραγωγή και εμπόριο υδρορροών και άλλων παρόμοιων δομικών προϊόντων, άλλες δραστηριότητες που δεν απαγορεύονται από το νόμο», ήτοι ουδεμία σχέση με την άσκηση μιας δραστηριότητας εξειδικευμένης σε έναν ιδιαίτερο και συγκεκριμένο τομέα όπως οι τηλεπικοινωνίες και μάλιστα η έρευνα αγοράς σε πολυποίκιλο φάσμα πελατών. Πέραν τούτου από την αναζήτηση στο βουλγαρικό επιμελητήριο προέκυψε ότι το αμέσως επόμενο έτος η εν λόγω εταιρία περιήλθε σε συγγενικά πρόσωπα του προέδρου και διευθύνοντα συμβούλου,, ήτοι στο, και στον

Ύστερα από τα παραπάνω, η εν λόγω δαπάνη δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, διότι σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περιπτ. ιγ), πρόκειται για δαπάνη προς νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε. και δεν προσκομίστηκαν στοιχεία ώστε να αποδειχθεί ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή.

Επειδή η από 31/12/2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην απόρριψη των επίμαχων δαπανών και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Ως εκ τούτου, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ως άνω έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/1/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Η με αριθμό/31-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
25.605,03 €	25.605,03 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.