



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

23/12/2014

Αριθμός απόφασης:

4390

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 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».

γ. 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».

δ. 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, με διακριτικό τίτλο, Α.Φ.Μ., που εδρεύει, κατά της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009,

4. Την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του ... τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, με διακριτικό τίτλο, Α.Φ.Μ., που εδρεύει η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009

μειώθηκαν οι βάσει δήλωσης ζημίες ποσού € κατά € με αποτέλεσμα οι μεταφερόμενες στην επόμενη χρήση ζημίες να ανέλθουν σε €.

Η μείωση των ζημιών προέκυψε μετά τον γενόμενο πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, αφενός, λόγω της μείωσης των ζημιών προηγούμενων χρήσεων κατά 3.708.382,98 € (από € σε €), ήτοι κατά το ποσό των λογιστικών διαφορών του ελέγχου της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 και αφετέρου, διότι διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ποσού 1.565.285,20 €, στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, ως ακολούθως :

	ΧΡΗΣΗ	2009
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστική διαφορά
1	60.02.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΣΤΕΓΑΣΗΣ (ΕΝ.ΠΟΛ/ΚΙΩΝ) ΠΡΟΣ.	50.485,92
2	60.02.03.00.01 ΕΞΟΔΑ ΨΥΧΑΓ.ΠΡΟΣ/ΚΟΥ -ΚΑΤΑΣΚ	54.102,80
3	60.02.04.00.01 ΕΞΟΔΑ ΕΠΙΜΟΡΦΩΣΗΣ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	18.508,94
4	60.02.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΙΑΤΡΟΦ/ΚΗΣ ΠΕΡΙΘ.ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	91.130,58
5	60.02.99.00.01 ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	29.906,12
6	60.05.00.00.01 ΑΠΟΖ/ΕΙΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	93.989,88
7	61.00.03.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞ.ΟΡΓΑΝ. –ΜΕΛΕΤΗΤΩΝ	3.545,00
8	61.02.01.01.00 ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤ.	388.773,40
9	61.98.00.00.00 ΧΡΗΣΕΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ (ROYALTIES)	121.484,25
10	62.04.01.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	60.890,00
11	62.04.03.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	145.737,42
12	62.06.01.00.00 ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ ΛΟΙΠΑ	62.490,52
13	64.00.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΜΕΤ. ΠΡΟΣ.ΜΕ Μ.Μ. ΤΡΙΤΩΝ	139.105,92
14	64.02.06.00.01 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔ.& ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	26.448,43
15	64.02.07.00.01 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒ. ΔΙΑ ΛΟΙΠΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ	2.847,43
16	64.03.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	4.350,00
17	64.07.04.00.01 ΕΞΟΔΑ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗΣ	2.818,59
18	64.98.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	11.517,44
19	64.98.99.00.01 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΣΤΑΘΕΡΑ	9.607,49
20	66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ.ΚΤΙΡΙΩΝ	184.294,86
21	66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ. ΚΤΙΡΙΩΝ	35.626,41
22	81.00.99.00.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	11.237,98
23	82.00.99.00.00 ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	16.385,82
	ΣΥΝΟΛΟ	1.565.285,20

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	60.02.99.00.01 ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	29.906,12	29.906,12
2	61.02.01.01.00 ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤ.	388.773,40	388.773,40
3	62.04.01.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	60.890,00	60.890,00
4	62.04.03.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	145.737,42	145.737,42
5	62.06.01.00.00 ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ ΛΟΙΠΑ	62.490,52	62.490,52
6	64.00.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΜΕΤ. ΠΡΟΣ.ΜΕ Μ.Μ. ΤΡΙΤΩΝ	139.105,92	139.105,92
7	64.02.06.00.01 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔ.& ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	26.448,43	26.448,43
8	64.98.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	11.517,44	11.517,44
9	66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ. ΚΤΙΡΙΩΝ	35.626,41	35.626,41
	ΣΥΝΟΛΟ	900.495,66	900.495,66

1. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 60.02.99.00.01 “ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ” 29.906,12 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 29.906,12 € το οποίο αφορά δαπάνες ειδών S/M, καταστιδοκτόνα, ποτήρια, αναψυκτικά, εμφιαλωμένα νερά, καφέδες, χειροπετσέτες, αλουμινόχαρτο κ.τ.λ. που έχουν γίνει για το προσωπικό της επιχείρησης, διότι α) μέρος αυτών κρίνονται ως μη παραγωγικά και β) μέρος αυτών αφορούν δαπάνη για πρόσθετες αμοιβές παροχές υπαλλήλων της προσφεύγουσας, για τις οποίες θα έπρεπε αφενός μεν να καταβληθούν οι ασφαλιστικές εισφορές που οφείλονται αφ’ ετέρου να παρακρατηθεί και αποδοθεί ο σχετικός φόρος πράγμα το οποίο δεν έγινε.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι νόμιμη η διαγραφή από τις εκπιπόμενες δαπάνες του ως άνω ποσού διότι, πρόκειται κυρίως για δαπάνες καθαριότητας και απεντόμωσης των χώρων εργασίας του προσωπικού. Οι δαπάνες αυτές όπως και οι δαπάνες για χαρτοπετσέτες, εμφιαλωμένα νερά κ.λ.π. δεν συνιστούν παροχές απευθείας σε καθένα από τους εργαζόμενους, ώστε να μπορούν να προστεθούν στις αποδοχές τους.

Επειδή από την ΠΟΛ. 1005/14.01.05 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι, «17. Καύσιμα και υλικά θέρμανσης, υλικά καθαριότητας, φαρμακείου, εκπίπτουν εφόσον υπάρχει το προβλεπόμενο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α’)»

Επειδή από την ΠΟΛ. 1028/17 -02-2006 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι, «2. Το κόστος της τροφής (ελαφρύ γεύμα, δείπνο) που χορηγείται κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργασίας στους εργαζόμενους και κατά ανώτατο όριο τα 6 (έξι) ευρώ ανά εργαζόμενο, ημερησίως, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, χωρίς να αποτελεί για τους δικαιούχους εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.»

Επειδή από την ΠΟΛ. 1056/07-03-2007 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι, «1. Οι διατακτικές μέχρι έξι (6) ευρώ ανά εργαζόμενο, που προβλέπονται από την αριθ.1017618/10261/Β0012/ΠΟΛ. 1028/17.2.2006 (ΦΕΚ-Β 252) Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και αφορούν στην χορήγηση τροφής κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργασίας, μπορούν να καλύπτονται και με την αγορά άλλων συναφών προϊόντων (π.χ. γάλα, νερό, αναψυκτικά).»

Επειδή κατά τις προαναφερόμενες αποφάσεις, οι μη αναγνωρισθείσες από το λογαριασμό αυτό δαπάνες εκπίπτουν στο σύνολό τους από τα ακαθάριστα έσοδα, **αποφασίζουμε** την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένης και την ολοσχερή διαγραφή της.

2. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.02.01.01.00 "ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤ"
388.773,40 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 388.773,40 €, το οποίο αφορά αμοιβές της Κυπριακής επιχείρησης, με βάση την από 02/01/2004 σύμβαση προμήθειας, για προώθηση των προϊόντων της προσφεύγουσας εκτός Ελλάδας, διότι δεν προκύπτουν:

- α) το ύψος των πωλήσεων επί των οποίων υπολογίστηκε η προμήθεια,
- β) ποιους πελάτες εξασφάλισε και με ποιο τρόπο η δικαιούχος αλλοδαπή εταιρεία
- γ) ποια συγκεκριμένη υπηρεσία παρείχε όπως αυτές αναφέρονται στην παράγραφο 2.1 της σύμβασης η εταιρεία, με αποτέλεσμα να καθίσταται ανέφικτος ο έλεγχος της παραγωγικότητας της δαπάνης (άρθρο 31 παρ.1 Ν. 2238/94, ΣΤΕ 1898,1899/90).

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ως άνω δαπάνη πρέπει να γίνει δεκτή και να αναγνωρισθεί η έκπτωσή της από τα ακαθάριστα έσοδα ως παραγωγικής καθόσον:

Με σύμβαση που υπογράφηκε την 2.1.2014 μεταξύ της εταιρείας και της εν λόγω Κυπριακής εταιρείας η τελευταία ανέλαβε να παρέχει τις υπηρεσίες που αναφέρονται στον όρο 2.1 της συμφωνίας, που ενδεικτικά αφορούν:

- (1) Συλλογή πληροφοριών για αγορές που ενδιαφέρουν την εταιρεία
- (2) Εκτίμηση της δυναμικής σε διάφορες χώρες
- (3) Συμβουλές για διείσδυση
- (4) Συμβουλές για στρατηγικές μάρκετινγκ

- (5) Αναφορές για το εμπόριο σε περιφερειακό επίπεδο, φορολογικά και νομικά θέματα κ.λ.π.

Στον όρο 2.3 της ίδιας σύμβασης αναφέρεται ότι για τις παραπάνω υπηρεσίες ο σύμβουλος μπορεί να κοινοποιεί τις πληροφορίες/έρευνες/ συμβουλές προφορικά και/ή με γραπτές αναφορές

Στα πλαίσια των κατά τα ανωτέρω υποχρεώσεων της η Κυπριακή εταιρεία διαβίβασε σχετικές αναφορές με e-mail και ενχάρτως σχετικά με τη διεθνή αγορά αλουμινίου, για χώρες και περιφερειακά, στατιστικά στοιχεία, για τον ανταγωνισμό, την ανακύκλωση και για τους νέους αναπτυσσόμενους κλάδους παραγωγής

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίσθηκαν στην υπηρεσία μας νέα στοιχεία και συγκεκριμένα: (α) «το μεγαλύτερο μέρος των κατά τα έτη 2008-2010 αναφορών (εκθέσεων – Reports) με πλήρες το κείμενό τους», (β) «καταστάσεις ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων της Κυπριακής εταιρείας των διαχ. χρήσεων 2008-2010 καθώς και αντίγραφο των αντίστοιχων εκθέσεων του Ανεξάρτητου Ελεγκτή»

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 η Κυπριακή εταιρεία για την λήψη της αμοιβής της εξέδωσε τα σχετικά τιμολόγια, στα οποία δεν γίνεται αναλυτική περιγραφή του είδους των παρασχεθεισών υπηρεσιών αλλά γίνεται παραπομπή στην από 02.01.2004 σύμβαση, βάσει της οποίας «*Η προμήθεια θα υπολογίζεται επί του καθαρού ποσού των τιμολογίων του ΕΝΤΟΛΕΑ (εννοείται η προσφεύγουσα) που προορίζονται για όλες τις χώρες πλην Ελλάδος.*»

Επειδή από την Κυπριακή επιχείρηση δεν τιμολογούνται αυτές καθαυτές οι προσφερθείσες υπηρεσίες (έρευνα αγοράς για διάφορες χώρες, στατιστικά στοιχεία, στοιχεία για το διεθνή ανταγωνισμό, την ανακύκλωση και νέους αναπτυσσόμενους κλάδους παραγωγής) και ο τρόπος υπολογισμού της αμοιβής της, ως ποσοστό επί πωλήσεων εξωτερικού και αδιάφορα αν αυτές αφορούν παλαιούς ή νέους πελάτες, δεν συνάδει με την φύση των παρεχόμενων από αυτή υπηρεσιών, ουσιαστικά επιφέρει αδυναμία ελέγχου παραγωγικότητας της δαπάνης,

αποφασίζουμε

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

3. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.04.01.00.01 "ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ" 60.890,00 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 60.890,00 €, το οποίο αφορά ενοίκια που καταβλήθηκαν για κατοικίες και επαγγελματική στέγη (γραφείο) στο εσωτερικό, διότι οι ανωτέρω χώροι δεν αποτελούν επαγγελματικές εγκαταστάσεις της εταιρείας, βρίσκονται μακριά από τους τόπους λειτουργίας των δηλωμένων επαγγελματικών χώρων και ως εκ τούτου οι δαπάνες αυτές δεν έχουν σχέση με την εξυπηρέτηση της παραγωγικής δραστηριότητας της επιχείρησης.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι νόμιμη η διαγραφή από τις εκπιπτόμενες δαπάνες του ανωτέρω ποσού διότι αφορά ενοίκια κατοικιών που η εταιρεία χρησιμοποιεί για τη φιλοξενία στελεχών αλλοδαπών πελατών και αλλοδαπών συνεργατών της (αντιπροσώπων κ.λ.π.)

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **31 παρ. 1 περ. μ' του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται 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».

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι νομικά αβάσιμος, αλλά και αναπόδεικτος, η δαπάνη αυτή δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα,

αποφασίζουμε

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

4. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.04.03.00.01 "ΕΝΟΙΚΙΑ ΜΕΤ/ΚΩΝ ΜΕΣΩΝ" 145.737,42 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 145.737,42 €, το οποίο αφορά ποσοστό δύο εβδομών (2/7) επί του συνολικού ποσού των καταβληθέντων μισθωμάτων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων 510.080,97 €, διότι τα αυτοκίνητα κατά τις μη εργάσιμες ημέρες και ώρες δεν παραμένουν αχρησιμοποίητα αλλά χρησιμοποιούνται από το προσωπικό της για την εξυπηρέτηση ιδίων και όχι επιχειρησιακών αναγκών

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αιτίαση αυτή του ελέγχου δεν είναι ορθή διότι:

α. Το εργοστάσιο λειτουργεί συνεχώς 24 ώρες 7 ημέρες την εβδομάδα

β. Κατά τις χρήσεις 2008-2011 απασχολούσε κατά μέσο όρο 850 άτομα προσωπικό

γ. Τα μισθωμένα αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται από τεχνικούς και στελέχη της επιχείρησης που εναλλάσσονται σε βάρδιες λειτουργίας του εργοστασίου

δ. Από το συνδυασμό των ως άνω δεδομένων προκύπτει ότι τα εν λόγω αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται καθ' όλη τη διάρκεια της εβδομάδας για τις ανάγκες της επιχείρησης

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **31 παρ. 1 περ. β' του ν. 2238/94**, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 9 του ν.3296/2004, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξουρίζεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα «β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

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

Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψήφιων οδηγών.»

Επίσης σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1016/7.2.2005 Α.Υ.Ο.** (Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 3296/14.12.2004 (ΦΕΚ 253Α) που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων).

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

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

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

αποφασίζουμε

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

5. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.06.01.00.00 “ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ ΛΟΙΠΑ” 62.490,52 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 62.490,52 €, το οποίο αφορά αποθήκευτρα που κατέβαλε η προσφεύγουσα στη Γερμανική εταιρεία, για αγαθά τα οποία πουλούσε στην συγγενική της Γερμανική εταιρεία και αυτή μεταπώλούσε στην Γερμανική εταιρεία, διότι οι δαπάνες αυτές βαρύνουν την εταιρεία και όχι την προσφεύγουσα εταιρεία καθ’ ότι αυτή δεν έχει εγκατάσταση για το σκοπό αυτό στο εξωτερικό, ούτε και πραγματοποιεί πωλήσεις απ’ ευθείας προς την εταιρεία

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι ορθή η διαγραφή από τις εκπεστέες δαπάνες του ως άνω ποσού δεδομένου ότι η εταιρεία αναγκάσθηκε να προβεί στην ως άνω δαπάνη λόγω της αντιστοιχίας της ροής των πωλήσεων της προς τη θυγατρική της στη Γερμανία με τη ροή της παραγωγής και εν τέλει των αγορών της αυτοκινητοβιομηχανίας BMW που είναι ο τελικός αγοραστής.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **36 παρ. 1 περ. α΄,β΄ του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι,
«1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή,

β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές,»

Επειδή η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση επαγγελματικής εγκατάστασης στη Γερμανία, κατά τις ως άνω διατάξεις και οι δαπάνες αυτές δεν συμβάλουν στην απόκτηση εισοδήματος από την ίδια την προσφεύγουσα και δεν είναι παραγωγικές, κατά το άρθρο 31 παρ.1 Ν. 2238/94 δεν είναι εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα,

αποφασίζουμε

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

6. Επί της λογιστικής διαφοράς των λογ. 64.00.01.00.01 "ΕΞΟΔΑ ΜΕΤ. ΠΡΟΣ.ΜΕ Μ.Μ. ΤΡΙΤΩΝ" & 64.00.00.01.01 "ΕΞ. ΚΙΝΗΣ. ΕΙΧ ΚΑΤΩ 8 ΘΕΣ.ΣΤΑΘΕΡΑ" 139.105,92 €

Επειδή από τους λογαριασμούς αυτούς δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 139.105,92 €, το οποίο αφορά δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων των μισθωμένων και ιδιόκτητων Ε.Ι.Χ αυτοκινήτων, διότι από τα στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου προέκυψε ότι το 53% των δαπανών του λογαριασμού 6400000101 αφορά τα αυτοκίνητα μέχρι 1600 κυβικά και το 47% των δαπανών αφορά αυτοκίνητα άνω των 1600 κυβικών, αυτή η αναλογία των δαπανών ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο και για τις δαπάνες του λογαριασμού 6400010001

Κατά τον υπολογισμό αυτό προέκυψε η ως άνω λογιστική διαφορά, πλέον της δηλωθείσας από την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο φορολογικός έλεγχος όλως αυθαιρέτως υπολόγισε το μη εκπιπτόμενο ποσό σε € 252.257,97 και προσέθεσε λογιστική διαφορά € (252.257,97 – 113.152,05) 139.105,92, με την αιτιολογία ότι το 53% των συνολικών ως άνω δαπανών αφορά αυτοκίνητα μέχρι 1600 κυβικά, ενώ το υπόλοιπο 47% άνω των 1600 κυβικών.

Η ενέργεια αυτή του ελέγχου δεν είναι ορθή διότι α) η παραδοχή ότι το 47% των αυτοκινήτων είναι πάνω από 1600 κυβικά είναι ανατιολόγητη και παντελώς αβάσιμη. β) από τις συνημμένες καταστάσεις και τις σχετικές βεβαιώσεις των εταιρειών ενοικιάσεως αυτοκινήτων προκύπτει ότι κατά την κρινόμενη χρήση τα μισθωμένα αυτοκίνητα άνω των 1600 κυβικών αντιστοιχούν σε ποσοστό 13,10% του συνόλου.

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 οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.*

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

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **17 του ν. 2690/1999** ορίζεται ότι

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **64 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή από την οικία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτουν αναλυτικά και κατά αυτοκίνητο οι δαπάνες (συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων των μισθωμένων και ιδιόκτητων Ε.Ι.Χ αυτοκινήτων), που αφορούν τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα μέχρι 1600 κυβικά και άνω των 1600 κυβικών, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης ως προς την διαφορά αυτή,

αποφασίζουμε

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

7. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.02.06.00.01 “ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔ.& ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ” 26.448,43 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 26.448,43 €, το οποίο αφορά δαπάνες γευμάτων, εισιτηρίων ταξιδιών, ψυχαγωγίας, δώρων και δημοσίων σχέσεων, που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό πελατών της προσφεύγουσας, διότι σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1057/23.3.07 δεν εκπίπτουν οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται δεν είναι ορθή ούτε νόμιμη η διαγραφή από τις εκπιπτόμενες δαπάνες του ως άνω ποσού με την αιτιολογία ότι πρόκειται για έξοδα ψυχαγωγίας πελατών, δεδομένου ότι πρόκειται για δαπάνη γευμάτων και σίτισης γενικά πελατών που ως παραγωγική, είναι εκπεστέα δαπάνη και ότι ο έλεγχος δεν προσδιόρισε ποιες από τις χρεώσεις του ως άνω λογαριασμού αφορούν ψυχαγωγία (κατά την άποψή του) και ποιες γευμάτων κ.λ.π. αλλά απέρριψε το συνολικό ποσό του ως άνω λογαριασμού, αν και αναφέρεται σε δαπάνες γευμάτων, εισιτηρίων, καφέ κ.λ.π. που δεν συνιστούν δαπάνες ψυχαγωγίας.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου 31 παρ. 1 περ. μ’ του ν. 2238/94, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται 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 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, εισιτηρίων, καφέ κ.λ.π. δεν συνιστούν δαπάνες ψυχαγωγίας είναι ουσιαστικά αβάσιμος,

αποφασίζουμε

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

8. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.98.05.00.01 “ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ” 11.517,44 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 11.517,44 €, το οποίο αφορά δαπάνες φιλοξενίας πελατών, διότι σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1057/23.3.07 δεν εκπίπτουν οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται δεν είναι ορθή η μη αναγνώριση της ως άνω δαπάνης ως δαπάνης ψυχαγωγίας διότι και από την περιγραφή, που ο ίδιος ο έλεγχος παραθέτει στην κατάσταση 9.7, προκύπτει ότι πρόκειται για δαπάνη γευμάτων γλυκών, καφέ, κουλουριών και γενικά σίτισης.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου **31 παρ. 1 περ. μ' του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται 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 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, εισιτηρίων, καφέ κ.λ.π. δεν συνιστούν δαπάνες ψυχαγωγίας είναι ουσιαστικά αβάσιμος,

αποφασίζουμε

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

9. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 66.01.00.00.01 "ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ. ΚΤΙΡΙΩΝ"
35.626,41 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 35.626,41 €, το οποίο αφορά αποσβέσεις συγκροτήματος κατοικιών στα όρια του οικισμού, διότι η αγορά αυτού δεν αποτελεί παραγωγική δαπάνη και δεν συμβάλει στην απόκτηση φορολογούμενου εισοδήματος αλλά αποτελεί ικανοποίηση προσωπικών ή κοινωνικών αναγκών της διοίκησης.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται δεν είναι ορθή η μη αναγνώριση της ως άνω δαπάνης, καθώς το συγκρότημα κατοικιών βρίσκεται πλησίον του εργοστασίου της και χρησιμοποιείται για τη διαμονή των τεχνικών που απασχολούνται σε κρίσιμα τμήματα του εργοστασίου (π.χ. συντήρηση), ώστε, για την απρόσκοπτη λειτουργία του εργοστασίου της, να μπορούν σε πολύ λίγο χρόνο να προσφέρουν τις υπηρεσίες τους σε περίπτωση βλαβών και τεχνικών προβλημάτων, δεδομένου ότι το εργοστάσιο λειτουργεί συνεχώς επί 24ώρου βάσεως.

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 από τις διατάξεις του άρθρου **17 του ν. 2690/1999** ορίζεται ότι:

- «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

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

Επειδή η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι το συγκρότημα κατοικιών χρησιμοποιείται για ικανοποίηση προσωπικών ή κοινωνικών αναγκών της διοίκησης,
αποφασίζουμε
την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένης και την ολοσχερή διαγραφή της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

όπως γίνει μερικά δεκτή η με αριθ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή, με την αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **350.375,87 €** και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **550.119,79 €**.

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Κωδ./περιγραφή λογ/μίου	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
60.02.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΣΤΕΓΑΣΗΣ (ΕΝ.ΠΟΛ/ΚΙΩΝ) ΠΡΟΣ.	50.485,92	0,00	50.485,92
60.02.03.00.01 ΕΞΟΔΑ ΨΥΧΑΓ.ΠΡΟΣ/ΚΟΥ -ΚΑΤΑΣΚ	54.102,80	0,00	54.102,80
60.02.04.00.01 ΕΞΟΔΑ ΕΠΙΜΟΡΦΩΣΗΣ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	18.508,94	0,00	18.508,94
60.02.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΙΑΤΡΟΦ/ΚΗΣ ΠΕΡΙΘ.ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	91.130,58	0,00	91.130,58
60.02.99.00.01 ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	29.906,12	29.906,12	0,00
60.05.00.00.01 ΑΠΟΖ/ΕΙΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	93.989,88	0,00	93.989,88
61.00.03.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞ.ΟΡΓΑΝ. –ΜΕΛΕΤΗΤΩΝ	3.545,00	0,00	3.545,00
61.02.01.01.00 ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤ.	388.773,40	0,00	388.773,40
61.98.00.00.00 ΧΡΗΣΕΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ (ROYALTIES)	121.484,25	0,00	121.484,25
62.04.01.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	60.890,00	0,00	60.890,00
62.04.03.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	145.737,42	145.737,42	0,00
62.06.01.00.00 ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ ΛΟΙΠΑ	62.490,52	0,00	62.490,52
64.00.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΜΕΤ. ΠΡΟΣ.ΜΕ Μ.Μ. ΤΡΙΤΩΝ	139.105,92	139.105,92	0,00
64.02.06.00.01 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔ.& ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	26.448,43	0,00	26.448,43
64.02.07.00.01 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒ. ΔΙΑ ΛΟΙΠΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ	2.847,43	0,00	2.847,43
64.03.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	4.350,00	0,00	4.350,00
64.07.04.00.01 ΕΞΟΔΑ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗΣ	2.818,59	0,00	2.818,59
64.98.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	11.517,44	0,00	11.517,44
64.98.99.00.01 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΣΤΑΘΕΡΑ	9.607,49	0,00	9.607,49
66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ.ΚΤΙΡΙΩΝ	184.294,86	0,00	184.294,86
66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ. ΚΤΙΡΙΩΝ	35.626,41	35.626,41	0,00
81.00.99.00.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	11.237,98	0,00	11.237,98
82.00.99.00.00 ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	16.385,82	0,00	16.385,82
ΣΥΝΟΛΟ	1.565.285,20	350.375,87	1.214.909,33

Μεταφερόμενες ζημίες με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω οι ζημίες με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Ζημίες βάσει δήλωσης	
Ζημίες βάσει φύλου ελέγχου	
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την απόφαση της χρήσης 2008	
Μεταφερόμενες ζημίες βάσει της παρούσας απόφασης	

Δεν υφίσταται φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).