



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη : 06-10-2017
Αριθ. Απόφασης: 2038

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.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.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/12-04-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4.Την από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της «..... με **ΑΦΜ** ... με έδρα τα ... επί της οδού ..., Τ.Κ. ..., κατά της με αριθμ. .../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ..., φορολογικού έτους 2014.

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

6.Τις απόψεις της φορολογικής αρχής.

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

Επί της από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της «..... 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' αρ. .../...-2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ..., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 8.766,91 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 2.191,73 €, ήτοι **συνολικό ποσό 10.958,64 €**, για το φορολογικό έτος 2014, καθότι προέκυψαν λογιστικές διαφορές από δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο και προστέθηκαν στα δηλωθέντα κέρδη της επιχείρησης.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε κατόπιν διενέργειας μερικού ελέγχου εισοδήματος, του φορολογικού έτους 2014, για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013, της ΠΟΛ1287/2013 και των με αρ.πρωτ. ΔΗΛΕΔ Α 0008618/14-03-2014 και ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014 εγγράφων, δυνάμει της με αριθμ. 446/09/12/2015 εντολής ελέγχου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο, διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές, οι οποίες δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Συγκεκριμένα, οι δαπάνες αφορούσαν γεύματα, αεροπορικά εισιτήρια, διανυκτερεύσεις, τσιγάρα, σχολικά, δαπάνες Ε.Ι.Χ. (Καύσιμα, ανταλλακτικά) και δαπάνες της κατοικίας του διαχειριστή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης Πράξης. προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Οι διαπιστώσεις του ελέγχου όσον αφορά τις «λογιστικές διαφορές» εδράζονται επί εσφαλμένων προϋποθέσεων του προϊσχύσαντος νομικού καθεστώτος (ν.2238/94), ήτοι πριν την 1.1.2014.
- 2) Οι γενικές προϋποθέσεις αναγνώρισης των δαπανών για τις φορολογικές περιόδους από 1.1.2014 και μετά τίθενται στο άρθρο 22 Ν.4172/2013.

3) Οι δαπάνες είναι πραγματικές και πραγματοποιήθηκαν από τους εταίρους και το προσωπικό κατά την απασχόληση τους στην εταιρία. Οι αμοιβές του προσωπικού, τα έξοδα που βαρύνουν την προσφεύγουσα, ορίσθηκαν με ιδιωτικά συμφωνητικά που έχουν κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 22 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «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 τις διατάξεις του **άρθρου 23 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:**ιβ)** προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.....».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ1113/2015 ορίζεται ότι: «...**α)** με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. **Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες** και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. **Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει.....γ)** με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, **σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης** και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.... **Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν το 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..... ιβ) Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες. Διευκρινίζεται 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, καύσιμα και διόδια εταιρικών οχημάτων, κ.λπ.) εκπίπτουν υπό το πρίσμα των διατάξεων του άρθρου 22. Τα ίδια ισχύουν και για τα ποσά των περ. α' και β' της παρ.1 του άρθρου 14 του ν. 4172/2013, αναφορικά με την κάλυψη δαπανών (διαμονής, σίτισης και κίνησης) από την επιχείρηση που καταβάλλουν οι εργαζόμενοι κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους, τα οποία επίσης εκπίπτουν με τις προϋποθέσεις του άρθρου 22.....».

Επειδή, σχετικά με τις δαπάνες των Ε.Ι.Χ. για καύσιμα, πάρκινγκ, κ.λ.π. η προσφεύγουσα δεν είχε στην κυριότητα της κανένα μεταφορικό μέσο. Επιπλέον, οι δαπάνες αφορούσαν Ε.Ι.Χ. ιδιοκτησίας των υπαλλήλων και άλλων, οι οποίες βαρύνουν τους ίδιους.

Επειδή, η προσφεύγουσα εξέπεσε δαπάνες ενοικίου σε ακίνητο το οποίο χρησιμοποιήθηκε ως κατοικία και όχι ως επαγγελματική εγκατάσταση.

Επειδή, σχετικά με τις δαπάνες εστιατορίων (φαγητά, ποτά), από τα εκδοθέντα παραστατικά δεν προκύπτει πόσα και ποια άτομα συμμετείχαν στο γεύμα, με συνέπεια να μην είναι δυνατόν από τον έλεγχο να διαπιστώσει αν τα ποσά των δαπανών αυτών έγιναν για λογαριασμό της επιχείρησης ή όχι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .../2017, έκθεση ελέγχου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. .../...2017 ενδικοφανούς προσφυγής της
«. με ΑΦΜ

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

Υπ'αρ. .../...-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 .

	€
Φόρος	8.766,91
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.191,73
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.958,64

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και
Νομικής Υποστήριξης

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.