

Έκπτωση παραγωγικών δαπανών προώθησης από τα έσοδα της επιχείρησης

ΣΤΕ 2033/2012

Παραγωγικές δαπάνες που καταβλήθηκαν οικειοθελώς και έκπτωση αυτών. Ορισμός γενικών εξόδων διαχείρισης. Δαπάνες για τη συμμετοχή της εταιρείας σε έξοδα διαμόρφωσης βιτρινών διαφόρων καταστημάτων πελατών της οι οποίες καταβλήθηκαν οικειοθελώς, εκπίπτουν ως παραγωγικές δαπάνες, διότι αποβλέπουν στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της.

Περίληψη:

Επειδή, ως γενικά έξοδα διαχείρισης, νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή οι δαπάνες οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της. Τέτοιες δε δαπάνες μπορεί να καταβάλλονται **και οικειοθελώς**, για την επαύξηση του ζήλου και της απόδοσης του προσωπικού της επιχείρησης. Εξάλλου, όταν η φορολογική αρχή, αμφισβητώντας, όπως εν προκειμένω, τα δεδομένα των ακριβώς και επαρκώς τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων του φορολογουμένου, τα οποία υποχρεούται, κατ' αρχήν, να αναγνωρίζει, αρνείται την έκπτωση δαπάνης λόγω έλλειψης ορισμένης προϋπόθεσης, η εντεύθεν διαφορά περιορίζεται στη διάγνωση της ύπαρξης ή μη της προϋπόθεσης αυτής σε περίπτωση δε που κριθεί, στο πλαίσιο της σχετικής δίκης, ότι συντρέχει η εν λόγω προϋπόθεση, το δικαστήριο οφείλει να αναγνωρίσει την έκπτωση της δαπάνης, χωρίς να κρίνει επί των λοιπών τυχόν προϋποθέσεων που απαιτούνται μεν από το νόμο για την έκπτωση αλλά που δεν αποτέλεσαν αντικείμενο αμφισβήτησης κατά την οικεία φορολογική εγγραφή.

Ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα, μετά το χρόνο συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα άσχετα αν καταβλήθηκε οικειοθελώς.

Δαπάνες για τη συμμετοχή της εταιρείας σε έξοδα διαμόρφωσης βιτρινών διαφόρων καταστημάτων πελατών της οι οποίες καταβλήθηκαν οικειοθελώς, εκπίπτουν ως παραγωγικές δαπάνες, διότι αποβλέπουν στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της.

Όταν η επίμαχη δαπάνη αφορά έξοδα που καταβλήθηκαν για την προώθηση και προβολή των προϊόντων της εταιρείας και συμβάλλει στη διεύρυνση των

εργασιών της, ανεξάρτητα από το ότι καταβλήθηκαν οικειοθελώς και από ελευθεριότητα θεωρούνται παραγωγικές δαπάνες.

ΣΤΕ 2033/2012

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β΄

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 21 Μαρτίου 2012 με την εξής σύνθεση: Ν. Μαρκουλάκης, Σύμβουλος της Επικρατείας, Προεδρεύων, σε αναπλήρωση του Προέδρου του Τμήματος και των αρχαιοτέρων του Συμβούλων, που είχαν κώλυμα, Β. Καλαντζή, Εμμ. Κουσιουρή, Σύμβουλοι, Ε. Σκούρα, Μ.-Α. Τσακάλη, Πάρεδροι. Γραμματέας η Κ. Κεχρολόγου.

Για να δικάσει την από 1η Νοεμβρίου 2002 αίτηση:

του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ, ο οποίος παρέστη με τον Πέτρο Κωνσταντινόπουλο, Πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους,

κατά της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο.....που εδρεύει στον, η οποία παρέστη με το δικηγόρο που τον διόρισε με ειδικό πληρεξούσιο.

Με την αίτηση αυτή ο αναιρεσείων Προϊστάμενος επιδιώκει να αναιρεθεί η υπ' αριθμ. 4456/2001 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Η εκδίκαση άρχισε με την ανάγνωση της εκθέσεως της εισηγήτριας, Παρέδρου Μ.-Α. Τσακάλη.

Κατόπιν το δικαστήριο άκουσε τον αντιπρόσωπο του αναιρεσειόντος Προϊσταμένου, ο οποίος ανέπτυξε και προφορικά τους προβαλλόμενους λόγους αναιρέσεως και ζήτησε να γίνει δεκτή η αίτηση και τον πληρεξούσιο της αναιρεσίβλητης εταιρείας, ο οποίος ζήτησε την απόρριψή της.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη σε αίθουσα του δικαστηρίου

και Αφού μελέτησε τα σχετικά έγγραφα Σκέφθηκε κατά το Νόμο

1. Επειδή, για την άσκηση της κρινόμενης αίτησης δεν απαιτείται κατά νόμο η καταβολή παραβόλου.

2. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση ζητείται παραδεκτός η αναίρεση της υπ' αριθμ. 4456/2001 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, με την οποία

απορρίφθηκε έφεση του ήδη αναιρεσειόντος κατά της υπ` αριθμ. 430/1999 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Με την πρωτόδικη αυτή απόφαση έγινε εν μέρει δεκτή προσφυγή της αναιρεσίβλητης εταιρείας.....κατά του 224/1996 προσωρινού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φορολογίας Ανωνύμων Εμπορικών Εταιρειών (Φ.Α.Ε.Ε.) Αθηνών.

3. Επειδή, στο Ν.Δ. 3323/1955 (Α'214) προβλέπεται, στο άρθρο 33α, όπως ίσχυε μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 9 του Ν. 814/1978 (Α'144), ότι «1.Ο προσδιορισμός του καθαρού κέρδους των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται...: α) Επί τηρουσών επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης...κατηγορίας του Κώδικος Φορολογικών Στοιχείων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται λογιστικώς επί τη βάσει των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων τούτων δι'εκπτώσεως εκ των ακαθαρίστων εσόδων των εν άρθρω 35 αναφερομένων εξόδων.

β)...», στο άρθρο 34, όπως ίσχυε μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 10 παρ. 4 του Ν. [2065/1992](#) (Α'113), ότι

«1.Ως ακαθάριστον εισόδημα επί εμπορικών επιχειρήσεων λαμβάνεται το σύνολον των ακαθαρίστων εσόδων εκ των πάσης φύσεως εμπορικών συναλλαγών αυτών. 2. Ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: α) Επί τηρουσών επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία ...τρίτης...κατηγορίας του Κώδικος Φορολογικών Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται βάσει των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων τούτων...»,

και στο άρθρο 35 ότι

«1. Εκ του κατά το προηγούμενον άρθρον ακαθαρίστου εισοδήματος εκπίπτουνται: α) Τα γενικά έξοδα διαχείρισης στα οποία περιλαμβάνονται και: αα. Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφ' όσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών....ββ)...γγ) ...δδ) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα, μετά το χρόνο συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού» [όπως το εδάφιο αυτό (δδ') ίσχυε μετά την αντικατάστασή του με την παρ. 7 του άρθρου 10 του Ν. [2065/1992](#)].

Εξάλλου, οι διατάξεις αυτές του Ν.Δ/τος 3323/1955, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν.Δ/τος 3843/1958 (Α'148), εφαρμόζονται και επί φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων.

4. Επειδή, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, η αναιρεσίβλητη ανώνυμη εταιρεία, κατά την κρίσιμη διαχειριστική περίοδο (1/1-31/12/1993) είχε ως αντικείμενο εργασιών κυρίως το εμπόριο ειδών εφαρμογής ηλεκτρισμού και ηλεκτρονικών, τήρησε δε βιβλία και στοιχεία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)).

Μετά από έλεγχο που έγινε στα βιβλία και στοιχεία της αναιρεσίβλητης, η

φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής και πρόσθεσε ως λογιστική διαφορά από το λογαριασμό «Ασφάλιστρα ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης» ποσό 17.020.780 δρχ., που αφορά ασφάλιστρα, τα οποία κατέβαλε η επιχείρηση για ομαδική ασφάλιση ζωής του προσωπικού της. Η απόρριψη του ως άνω κονδυλίου έγινε με την αιτιολογία ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι παραγωγική, αλλά έγινε από ελευθεριότητα, δεδομένου ότι οι δαπάνες ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης του υπαλληλικού προσωπικού της επιχείρησης καλύπτονται από τον οικείο ασφαλιστικό οργανισμό, στην υποχρεωτική ασφάλιση του οποίου υπάγεται, και ότι το εν λόγω ποσό αποτελεί προσαύξηση μισθού, που υπόκειται σε ασφαλιστικές εισφορές, οι οποίες δεν καταβλήθηκαν από την επιχείρηση.

Ενόψει αυτών και λαμβάνοντας υπόψη (α) ότι από τη διάταξη του άρθρου 35 παρ. 1 περ. α` εδ. δδ` του Ν.Δ/τος 3323/1955 (όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 παρ. 7 του Ν. [2065/1992](#)) προβλέπεται ρητά ότι τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι εμπορικές επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους αποτελούν δαπάνη που εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά τους, (β) ότι η εν λόγω δαπάνη, άσχετα αν καταβλήθηκε οικειοθελώς από την επιχείρηση, είναι παραγωγική, γιατί δημιουργεί κίνητρο στους υπαλλήλους και επαυξάνει το ζήλο τους για σταθερότερη και αποδοτικότερη προσφορά υπηρεσίας εκ μέρους τους και συμβάλλει στη διεύρυνση των εργασιών και την αύξηση του εισοδήματος της επιχείρησης, (γ) ότι η ασφάλιση του προσωπικού της επιχείρησης στο ΙΚΑ δεν αναιρεί το χαρακτήρα της εν λόγω δαπάνης ως παραγωγικής, (δ) ότι τα οφειλόμενα ασφάλιστρα καταβλήθηκαν απευθείας από την επιχείρηση στην ασφαλιστική εταιρεία και όχι στους εργαζόμενους για να αποδοθούν από εκείνους ως ασφάλιστρα, με αποτέλεσμα να μην συνιστούν προσαύξηση μισθού, το δικάσαν Δ. Εφετείο έκρινε ότι ανεξάρτητα από το ότι δεν καταβλήθηκαν εισφορές υπέρ του ΙΚΑ, η επίμαχη δαπάνη μη νόμιμα προστέθηκε ως λογιστική διαφορά στα καθαρά έσοδα της εταιρείας και έπρεπε να διαγραφεί, με την κρίση του δε αυτή εμμέσως πλην σαφώς επικύρωσε την αντίστοιχη πρωτόδικη κρίση και απέρριψε το οικείο τμήμα της έφεσης του Δημοσίου. Με την κρινόμενη αίτηση, το Δημόσιο προβάλλει ότι η ως άνω κρίση του δικάσαντος Εφετείου είναι παράνομη, διότι η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 35 παρ. 1, περ. α`, εδαφ. δδ` του Ν.Δ/τος 3323/1955 αναφέρεται σε ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους και όχι σε ασφάλιστρα για την ιατροφαρμακευτική περίθαλψη του προσωπικού αυτού, στα οποία αφορά η παραπάνω λογιστική διαφορά, και διότι, εφόσον οι δαπάνες ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης του υπαλληλικού προσωπικού της αναιρεσίβλητης καλύπτονται από τον οικείο ασφαλιστικό οργανισμό, στο πλαίσιο της υποχρεωτικής ασφάλισης, στην οποία υπάγεται το προσωπικό αυτό, το δικάσαν Δ.Εφετείο εσφαλμένα δέχθηκε ότι το επίμαχο ποσό δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού του ασφαλισμένου προσωπικού και μη νόμιμα προστέθηκε στα ακαθάριστα έσοδα αυτής, ανεξάρτητα από το ότι δεν καταβλήθηκαν εισφορές υπέρ του ΙΚΑ. Ο λόγος αυτός πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος, διότι, όπως διατυπώνεται, πλήττει ευθέως την αναιρετικώς ανέλεγκτη ουσιαστική κρίση του δικάσαντος δικαστηρίου ότι η επίμαχη δαπάνη (είχε μεν συμπεριληφθεί στο λογαριασμό

«Ασφάλιστρα ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης» αλλά) αφορούσε σε ασφάλιστρα, τα οποία κατέβαλε η επιχείρηση για ομαδική ασφάλιση ζωής του προσωπικού της. Συνακόλουθα και δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη κρίση του δικάσαντος Δ.Εφετείου βρίσκει επαρκές έρεισμα στην προεκτεθείσα ρύθμιση του άρθρου 35 παρ. 1 περ. α` εδαφ. δδ` του Ν.Δ/τος 3323/1955, πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελής ο ισχυρισμός με τον οποίο το Δημόσιο προβάλλει ότι είναι εσφαλμένη και ανατιολόγητη η ως άνω υπό στοιχ. (β) σκέψη του δικάσαντος Δ.Εφετείου για την παραγωγικότητα της δαπάνης (βλ. ΣΤΕ 1151/2012).

5. Επειδή, ως γενικά έξοδα διαχείρισης, κατά το άρθρο 35 παρ. 1 περ. α` του Ν.Δ/τος 3323/1955, νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή οι δαπάνες οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της (βλ. ΣΤΕ 1151/2012, [ΣΤΕ 1602/2011](#), 3690/1997 επταμ. κ.ά.). τέτοιες δε δαπάνες μπορεί να καταβάλλονται και οικειοθελώς (βλ. ΣΤΕ 1151/2012, [ΣΤΕ 1602/2011](#), ΣΤΕ 2552/2004 κ.ά.), για την επαύξηση του ζήλου και της απόδοσης του προσωπικού της επιχείρησης (βλ. ΣΤΕ 1151/2012, πρβλ. ΣΤΕ 2552/2004, ΣΤΕ 2421/2002, [ΣΤΕ 4119/1997](#) επταμ., κ.α.). Εξάλλου, όταν η φορολογική αρχή, αμφισβητώντας, όπως εν προκειμένω, τα δεδομένα των ακριβώς και επαρκώς τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων του φορολογουμένου, τα οποία υποχρεούται, κατ` αρχήν, ν` αναγνωρίζει [βλ. [άρθρο 30 παρ. 1](#) του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, [Π.Δ. 186/1992](#) (Α` 84)], αρνείται την έκπτωση δαπάνης λόγω έλλειψης ορισμένης προϋπόθεσης, η εντεύθεν διαφορά περιορίζεται στη διάγνωση της ύπαρξης ή μη της προϋπόθεσης αυτής σε περίπτωση δε που κριθεί, στο πλαίσιο της σχετικής δίκης, ότι συντρέχει η εν λόγω προϋπόθεση, το δικαστήριο οφείλει να αναγνωρίσει την έκπτωση της δαπάνης, χωρίς να κρίνει επί των λοιπών τυχόν προϋποθέσεων που απαιτούνται μεν από το νόμο για την έκπτωση αλλά που δεν αποτέλεσαν αντικείμενο αμφισβήτησης κατά την οικεία φορολογική εγγραφή (βλ. ΣΤΕ 1151/2012, ΣΤΕ 754/2012, ΣΤΕ 1154/2004 επταμ., πρβλ. ΣΤΕ 1877/2009 επταμ., ΣΤΕ 402/2011).

6. Επειδή, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα κέρδη της ήδη αναιρεσίβλητης εταιρείας και πρόσθεσε ως λογιστική διαφορά από το λογαριασμό «Λοιπές παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού» ποσά 518.200 και 582.000 δρχ., που αποτελεί την αξία ρολογιών που δόθηκαν σε υπαλλήλους της εταιρείας, λόγω συμπλήρωσης 25ετίας.

Η απόρριψη της δαπάνης έγινε με την αιτιολογία ότι αυτή δεν είναι παραγωγική, αλλά αποτελεί ελεύθερη διάθεση εισοδήματος εκ μέρους της επιχείρησης. Με την πρωτόδικη απόφαση κρίθηκε, κατ` αποδοχή του σχετικού λόγου προσφυγής, ότι η ανωτέρω αιτιολογία δεν είναι νόμιμη και ότι η λογιστική διαφορά έπρεπε να διαγραφεί, διότι η επιπλέον του συμπεφωνημένου μισθού ως άνω παροχή έκτακτου χαρακτήρα της εταιρείας προς τους υπαλλήλους της είναι παραγωγική, καθόσον συμβάλλει στη δημιουργία κινήτρου στο προσωπικό για

καλύτερη απόδοση και, συνακόλουθα, στην επέκταση των εργασιών της και τη δημιουργία κέρδους.

Με την έφεσή του, το Δημόσιο προέβαλε ότι το Δ. Πρωτοδικείο διέγραψε ανατιολόγητα την επίμαχη λογιστική διαφορά, διότι δεν πρόκειται για παραγωγική δαπάνη και δεν πρέπει να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα, γιατί δεν κατονομάζονται τα πρόσωπα στα οποία δόθηκαν τα δώρα.

Το δικάσαν Δ.Εφετείο, αφού δέχθηκε, πρώτον, ότι η επί πλέον του συμπεφωνημένου μισθού ως άνω παροχή έκτακτου χαρακτήρα της εταιρείας προς το προσωπικό της είναι παραγωγική, καθόσον αποσκοπεί στην προώθηση των εργασιών της επιχείρησης με την αύξηση του ζήλου και του ενδιαφέροντος των εργαζομένων εν γένει για λογαριασμό της και, δεύτερον, ότι έπρεπε να απορριφθεί ως απαράδεκτος ο προβληθείς το πρώτον με την έφεση του Δημοσίου ισχυρισμός ότι η ανωτέρω δαπάνη δεν είναι παραγωγική, γιατί αφορά δώρα σε πρόσωπα μη κατονομαζόμενα, με αποτέλεσμα να μην είναι εφικτός ο έλεγχος της παραγωγικότητας, έκρινε ότι μη νόμιμα προστέθηκε η δαπάνη αυτή ως λογιστική διαφορά στα καθαρά έσοδα της εταιρείας και έπρεπε να διαγραφεί, με την κρίση του δε αυτή εμμέσως πλην σαφώς επικύρωσε την αντίστοιχη πρωτόδικη κρίση και απέρριψε το προαναφερόμενο τμήμα της έφεσης του Δημοσίου.

Λαμβανομένων υπόψη όσων έγιναν δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, η παραπάνω κρίση του Εφετείου περί παραγωγικότητας της δαπάνης είναι νομίμως και επαρκώς αιτιολογημένη, δεν απαιτούντο δε, ενόψει της αιτιολογίας της απόρριψής της από τη φορολογική αρχή, της φύσης και του σκοπού της εν λόγω δαπάνης, καθώς και του περιεχομένου του ανωτέρω λόγου έφεσης του Δημοσίου, περαιτέρω εκτιμήσεις περί της παραγωγικότητάς της και, συνεπώς, ο περί του αντιθέτου λόγος αναίρεσης, με τον οποίο προβάλλεται ότι η παραπάνω κρίση του δικάσαντος Δ. Εφετείου έπρεπε να στηρίζεται σε εκτίμηση συγκεκριμένων στοιχείων, βάσει των οποίων να διαπιστωθεί ότι η δαπάνη αποσκοπούσε στην πληρέστερη εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών της εταιρείας, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Εξάλλου, ο ισχυρισμός του Δημοσίου ότι δεν προέκυπτε ο παραγωγικός χαρακτήρας της δαπάνης, καθόσον αυτή αφορούσε δώρα σε πρόσωπα μη κατονομαζόμενα, νομίμως απορρίφθηκε με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση ως απαράδεκτος, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, διότι η παραγωγικότητα της δαπάνης είχε αμφισβητηθεί κατά την οικεία φορολογική εγγραφή με την αιτιολογία ότι αυτή έγινε από ελευθεριότητα, χωρίς να τεθεί και ζήτημα αοριστίας των προσώπων για χάρη των οποίων πραγματοποιήθηκε (ΣΤΕ 1151/2012).

7. Επειδή, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ήδη αναιρεσιβλήτης εταιρείας και πρόσθεσε ως λογιστική διαφορά ποσό 1.837.249 δρχ. από το λογαριασμό «Δαπάνες διακόσμησης βιτρινών». που είχε χρεωθεί με δαπάνες για τη συμμετοχή της εταιρείας σε έξοδα διαμόρφωσης βιτρινών διαφόρων καταστημάτων πελατών της. Η απόρριψη της δαπάνης έγινε με την αιτιολογία ότι δεν πρόκειται για. παραγωγική δαπάνη, αφού **διενεργήθηκε**

οικειοθελώς και καταβλήθηκε από ελευθεριότητα, και μάλιστα υπέρ προσώπων που ασκούν ανεξάρτητη επιχείρηση. Με την πρωτόδικη απόφαση κρίθηκε ότι η επίμαχη δαπάνη αφορά προφανώς έξοδα που καταβλήθηκαν για την προώθηση και προβολή των προϊόντων της εταιρείας και συμβάλλει στη διεύρυνση των εργασιών της, όπως βάσιμα αυτή υποστήριξε, ανεξάρτητα από το ότι καταβλήθηκε οικειοθελώς και από ελευθεριότητα. Περαιτέρω, κρίθηκε ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη, κατά την έννοια του άρθρου 35 παρ. 1 περ. α του Ν.Δ/τος 3323/1955, και ότι η σχετική λογιστική διαφορά έπρεπε να διαγραφεί. Με την έφεσή του, το Δημόσιο προέβαλε ότι η ως άνω πρωτόδικη κρίση είναι εσφαλμένη, διότι η δαπάνη διενεργήθηκε οικειοθελώς και μάλιστα υπέρ προσώπων που διατηρούν ανεξάρτητη επιχείρηση και δεν αποσκοπεί στην προώθηση των εργασιών της εταιρείας, αλλά καταβλήθηκε από ελευθεριότητα. Με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, απορρίφθηκε ο ως άνω λόγος έφεσης, αφού κρίθηκε ότι «[...] η δαπάνη αυτή, προφανώς, καταβλήθηκε για την προώθηση και προβολή των προϊόντων της εταιρείας και αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της. ανεξάρτητα αν καταβλήθηκε οικειοθελώς και από ελευθεριότητα [...] και. συνεπώς, είναι παραγωγική και έτσι μη νόμιμα και μη ορθά προστέθηκε το εν λόγω ποσό ως λογιστική διαφορά στα καθαρά έσοδα της εταιρείας και πρέπει να διαγραφεί». Η ανωτέρω κρίση του δικάσαντος Δ. Εφετείου είναι κατ' αρχήν επαρκώς αιτιολογημένη και ο περί του αντιθέτου λόγος αναίρεσης, με τον οποίο προβάλλεται ότι έπρεπε να έχει εξακριβωθεί και αναφερθεί στην αναιρεσιβαλλόμενη ποία καταστάματα δέχθηκαν την επίμαχη προσφορά της αναιρεσίβλητης, αν το αντικείμενο των εργασιών τους συνδέεται με το αντικείμενο της επιχειρηματικής δραστηριότητάς της και αν η ανταπόδοση των εν λόγω καταστημάτων προς την αναιρεσίβλητη ήταν η προβολή αποκλειστικώς των προϊόντων της, δεδομένου μάλιστα ότι είχε επισημανθεί με το από 23.5.2001 υπόμνημα του Δημοσίου ενώπιον του Εφετείου ότι η εταιρεία έφερε και το σχετικό βάρος απόδειξης, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, ενόψει και του ότι το Δημόσιο δεν είχε προβάλει τέτοιους ειδικότερους ισχυρισμούς με την έφεσή του (ΣΤΕ 1151/2012).

Δια ταύτα

Απορρίπτει την κρινόμενη αίτηση.

Επιβάλλει στο αναιρεσεϊόν Ελληνικό Δημόσιο τη δικαστική δαπάνη της αναιρεσίβλητης εταιρείας, η οποία ανέρχεται σε τετρακόσια εξήντα (460) ευρώ.

Η διάσκεψη έγινε στην Αθήνα στις 2 Απριλίου 2012 και η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση της 30ής Μαΐου 2012.

Ο Προεδρεύων Σύμβουλος

Η Γραμματέας

Ν. Μαρκουλάκης

Κ. Κεχρολόγου