



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604534

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 10-04-2017

Αριθμός απόφασης: 2411

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.(ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων(Α.Α.Δ.Ε.)»

γ.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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή Εξουσιοδότησης Υπογραφής»

4.Την από 09-12-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στο Δήμο Αττικής, επί της αρ.....,κατά της υπ' αρ...../09-11-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τη **διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./09-11-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 09-12-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», που εδρεύει στο Δήμο Ν. Αττικής, επί της αρ.....,και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο

εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Για το οικ. έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009) η προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε την με αριθμό/12-05-2010 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου εισοδήματος με την οποία δήλωσε:

Εκκαθάριση Φόρου:

Ζημίες Ισολογισμού	1.377.396,76 ευρώ
Μείον: Δαπάνες που αναλογούν σε αφορολόγητα έσοδα	1.565,93 ευρώ
Υπόλοιπο Ζημιών	1.375.830,83 ευρώ
Πλέον: μερίσματα από κέρδη η συμμετοχές	15.234,40 ευρώ
Άθροισμα	1.391.065,23 ευρώ
Πλέον: Ζημίες προηγούμενων χρήσεων	2.234.354,91 ευρώ
Μείον: Ζημιά που δεν αναγνωρίζεται για μεταφορά	10.332,47 ευρώ
Ζημίες μετά την φορολογική αναμόρφωση	3.615.087,67 ευρώ
Φόρος που παρακρατήθηκε	2.385.807,13 ευρώ
Τέλη Χαρτοσήμου	6.238,80 ευρώ
Πιστωτικό για επιστροφή	2.379.568,33 ευρώ
Επιστροφή ΤΑΦΕ/ 18-08-2010	2.379.568,33 ευρώ
Υπόλοιπο	0,00

Όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.14 της έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών για την χρήση 2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 Ν.3728/2008 στο Υπουργείο Οικονομικών με αρ.πρωτ...../12-05-2010,και με την αρ.πρωτ...../17-03-2015 πρόσκληση του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. προσκόμισε τον φάκελο τεκμηρίωσης στον έλεγχο (σελ.19 της έκθεσης έλεγχου Φ.Ε.)

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε με βάση την αρ...../30-12-2013 εντολή έλεγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διαπιστώθηκαν παραβάσεις της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στην χρήση 2009 ως εξής:

ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ	59.357.914,96 ευρώ
ΥΨΟΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	800.000,00 ευρώ

ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ	1,35%
-----------------------------	-------

Όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.39) της έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Από το πιστοποιητικό της ελεγκτικής εταιρείας δεν προέκυψαν παρατηρήσεις η διαπιστώσεις που να άπτονται του κύρους και της αποδεικτικής δύναμης των τιμηθέντων βιβλίων και στοιχείων, όπως αναφέρεται (σελ.42 της έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Ο έλεγχος έκρινε ότι δεν υφίστανται αντικειμενική αδυναμία του λογιστικού αποτελέσματος και οι ανωτέρω παραβάσεις δεν επηρεάζουν το κύρος της ελεγχόμενης χρήσης 2009,εκρινε τα βιβλία επαρκή και ακριβή προσδιόρισε το αποτέλεσμα (Κέρδη χρήσης) ως ακολούθως:

Φορολογική Ζημία Χρήσεως	- 1.375.830,83
Πλέον Μερίσματα από Συμμετοχές	- 4.901,93
Έσοδα Αφορολόγητα	- 10.332,47
Μείον λογιστικές διαφορές έλεγχου	2.772.024,06
Σύνολο ζημιών λογιστικού έλεγχου	- 1.380.958,83
Ζημιές που δεν αναγνωρίζονται για μεταφορά	0,00
Κέρδη	1.380.958,83
Πλέον οριστικές ζημιές παλαιών χρήσεων	- 121.558,82
Υπόλοιπο Κερδών	1.259.400,01

Όπως αναφέρεται (σελ.139) της έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ

Με την αριθμό/09-11-2016 οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2010 **διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009) πρόέκυψε** χρεωστικό ποσόν φόρου 320.049,00 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας(120%) ποσόν 384.058,80 ευρώ , ήτοι **σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή 704.107,80 ευρώ.**

Ο έλεγχος, κατά την διαχειριστική χρήση 2009 καταλόγισε λογιστικές διαφορές συνολικό ποσόν 2.772.024,06 ευρώ(σελ.60-62 έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.) όπως παρακάτω:

Λογ.	Περιγραφή Λογαριασμού	Λογιστικές διαφορές βάσει έλεγχου
60.02.002	Επιχορηγήσεις και έξοδα Κυλικείου	9.974,19
60.02.099	Λοιπά έξοδα προσωπικού	2.766,19
	Σύνολο Λογ. 60	12.740,38
61.00.000	Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων	92.173,20

61.00.099	Αμοιβές και έξοδα λοιπών ελευθ. επαγγελματιών	10.000,00
61.98.002	Υπηρεσίες τρίτων με 19%	152.317,95
61.98.000	Χρήση Δικαιωμάτων ROYALTIES	15.268,36
61.98.005	Χρήση Δικαιωμάτων MANAGEMENT FEE	
61.98.006	MANAGEMENT FEE -	
	Σύνολο Λογ. 61	759,51
62.03.003	Τηλεφωνικά Τηλεгр. Κινητά	62.751,14
62.05.006	Ασφάλιστρα Αστικής Ευθύνης	66.292,50
	Σύνολο Λογ. 62	129.043,64
63.98.007	Λοιπές Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου	105.000,00
	Σύνολο Λογ. 63	105.000,00
64.02.005	Έξοδα Συνεδρίων – Δεξιώσεων	56.711,10
64.02.006	Έξοδα Υποδοχής & Φιλοξενίας	19.722,17
64.02.098	Επιχειρηματικά Δώρα	33.662,03
64.06.000	Δωρεές για κοινωνικές σκοπούς	1.200,00
64.06.098	Λοιπές Δωρεές	11.407,89
	Σύνολο Λογ. 64	122.703,19
65.06.002	Τόκοι & Έξοδα Λοιπών Βραχ. Υποχρ. Εξωτερικού	82.809,63
	Σύνολο Λογ. 65	82.809,63
68.00.000	Προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού	99.953,87
	Σύνολο Λογ. 68	99.953,87
81.00.000	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	287,59
81.00.001	Προσαυξήσεις από ασφαλιστικά ταμεία	347.714,73
81.00.000	Συναλλαγματικές Διαφορές	0,28
81.00.006	Πρόστιμο ΚΟΚ	1.034,92
81.00.098	Έκτακτα & Ανόργανα Έξοδα Μισθοδοσίας	258.743,90
81.00.099	Λοιπά έκτακτα & ανόργανα έξοδα	101.528,53
	Σύνολο Λογ. 81	709.309,95
82.00.004	Έξοδα Προηγούμενων Χρήσεων	1969,01
82.00.099	Λοιπά έξοδα Προηγούμενων Χρήσεων	1.680,56
	Σύνολο Λογ. 82	3.649,57
62.04 62.05 62.07 63.03 64.00	Λογιστική Διαφορά Αυτοκινήτων με 60% έκπτωση Δαπανών (272.674,13 x 40%)	109.069,65
62.04 62.07 63.03 64.00	Λογιστική Διαφορά Αυτοκινήτων με 25% έκπτωση Δαπανών (249.900,88 x 75%)	187.425,66
	Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς Αυτοκινήτων	296.495,31
44.11.000	Προβλέψεις για επισφαλείς Απαιτήσεις	66.876,70
	Σύνολο Λογ. 44	66.876,70
	Λήψη Εικονικών Στοιχείων	815.000,00
	Σύνολο Λογιστικών Διαφορών Λήψης Εικονικών Στοιχείων	815.000,00
73.02.019	Έσοδα παροχής υπηρεσιών 19%	43.413,95
	Σύνολο Λογ. 73	43.413,95
	ROYALTIES - MANAGEMENT FEE	15.268,36
	ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	2.772.024,06

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της

προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Παράνομος και ανατιπολόγητος καταλογισμός λογιστικών διαφορών.

Εκ των ανωτέρω λογιστικών διαφορών (2.772.024,06 ευρώ) αποδέχεται λογιστικές διαφορές αξίας 1.905.186,81 ευρώ και αμφισβητεί τις ακόλουθες λογιστικές διαφορές συνολικής αξίας 866.837,25 ευρώ.

Κωδ. Λογ/σμου	Περιγραφή Λογαριασμού	Ποσόν Ευρώ
61.00.000	Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων	92.173,20
61.00.099	Αμοιβές και έξοδα λοιπων Ελεύθερων Επαγγελματιών	10.000,00
61.98.002	Υπηρεσίες τρίτων με 19%	60.317,95
62.05.006	Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης	66.292,50
63.98.007	Λοιπές κρατήσεις υπέρ Δημοσίου	105.000,00
64.02.005	Έξοδα συνεδρίων -δεξιώσεων	56.711,10
73.02.019	Έσοδα παροχής Υπηρεσιών 19%	43.413,95
65.06.002	Τόκοι βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων εξωτερικού	82.809,63
81.00.098	Έκτακτα και ανόργανα έξοδα Μισθοδοσίας	122.438,33
81.00.099	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα	100.226,28
82.00.099	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων	1.680,56
62.04.009	Ενοίκια αυτοκινήτων > 1.600 CC (161.164,19 x 75%)	120.873,14
62.04.010	Ενοίκια αυτοκινήτων < 1600 CC (12.251,52 x 40%)	4.900,61
	Σύνολο	866.837,25

β) Παράνομη απόρριψη του αιτήματος για μεταφορά φορολογητέας ύλης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 παρ.1 του ν.2238/1994.

Συγκεκριμένα για τη χρήση 2009, **ζητήσαμε την εφαρμογή του άρθρου 72 παρ.1 του ν.2238/1994** όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, **για λογιστικές διαφορές συνολικής αξίας 210.412,46 ευρώ (βλ. και ανωτέρω κεφ. Α) ευρώ**, δεδομένου ότι η προηγούμενη χρήση 2008 δεν είχε οριστικοποιηθεί και αποτελούσε αντικείμενο του υπό κρίση έλεγχου, ο έλεγχος, κατά τη ρητή διατύπωση της ανωτέρω διάταξης, όφειλε να τροποποιήσει τις φορολογικές εγγραφές της χρήσης 2008, στην οποία αφορούσαν (προσθέτοντας αυτές ως αρνητικές λογιστικές διαφορές με ισόποση μείωση των λογιστικών διαφορών που καταλόγισε).

γ) Παράνομη απόρριψη της μεταφερθείσας ζημίας προηγούμενων χρήσεων- Εσφαλμένη ερμηνεία του άρθρου 2 παρ.3 του ν.2166/1993.

Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς μεταφορά τη ζημία παρελθούσης χρήσης ύψους **165.886,63 ευρώ** κατά τις χρήσεις **01/01/2008-31/12/2008** και **01/01/2009-31/12/2009**(βλ.σελ.113 έκθεσης έλεγχου) με την αιτιολογία ότι «η ζημία που εμφανίζεται στον ισολογισμό της απορροφώσας δεν συμψηφίζεται με τα κέρδη των απορροφομενων εταιρειών που υπάρχουν κατά του χρόνου της απορρόφησης αλλά ούτε μεταφέρεται στα επόμενα έτη για συμψηφισμό με τα κέρδη της ίδιας».

δ) Παράνομη επιβολή πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997, αντί της νεότερης και επεικέστερης κύρωσης του προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013

Κατά παράβαση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης (διοικητικής) κύρωσης και την αρχή της χρηστής διοίκησης μας επιβλήθηκε κύρωση με τη μορφή του πρόσθετου φόρου με συντελεστή 120% επί του κύριου φόρου, αντί της νεότερης και ελαφρύτερης κύρωσης με τη μορφή του προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013,σε ποσοστό 25% η 50% επί του πόσου της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει βάσει του διορθωτικού προσδιορισμού και του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παράνομου και ανατιολόγητου καταλογισμού λογιστικών διαφορών, συνολικής αξίας 866.837,25 ευρώ.

1.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.00.000 « Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων», ποσόν 92.173,20 ευρώ.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίσθηκαν** για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα:

ποσό 92.173,20 €, με την αιτιολογία ότι επί των παραστατικών δεν γίνεται επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισων υπηρεσιών (συμβουλευτικές υπηρεσίες κ.λ.π.) ούτε γίνεται παραπομπή σε οικεία σύμβαση και ειδικότερα δεν εξειδικεύεται το είδος η τιμή και η αξία των παρασχεθεισων υπηρεσιών, με συνέπεια να μην είναι εφικτός ο έλεγχος της πραγματοποίησης της δαπάνης, του ύψους της και της παραγωγικότητας αυτής.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

α) Η ΑΠΥ/17-02-2009ποσόν 43.000,00 ευρώ((σχετ.11)

φέρει αιτιολογία «εξόφληση νομικών συμβουλών για εξαγορά μετοχών ανώνυμης εταιρείας χωρίς τελικό στάδιο».

β) Η ΑΠΥ/20-05-2009ποσόν 25.000,00 ευρώ((σχετ.12)

φέρει αιτιολογία «παροχή νομικών υπηρεσιών στις διαδικασίες και διαπραγματεύσεις εξαγοράς **εταιρείας**».

Επιπροσθετως προς απόδειξη προσκομίζει σχετική ηλεκτρονική αλληλογραφία με τον δικηγόρο

(σχετ.13)

γ) Η ΑΠΥ/20-05-2009 ποσόν 22.000,00 ευρώ((σχετ.14)

φέρει αιτιολογία «παροχή νομικών υπηρεσιών στην υπόθεση εξαγοράς (στάδιο διαπραγματεύσεις και νομικού έλεγχου) **στοιχείων**

Τα στοιχεία αυτά είναι πλήρης επαρκή κατ άρθρο 12 του Κ.Β.Σ. προκειμένου η δαπάνη να τυγχάνει εκπεστέα όπως έχει ερμηνευτεί σύμφωνα με την πάγια νομολογία(ΣτΕ1559/2008)

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.1005/2005 αρ.πρωτ.....

Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων[.....] εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.....

8. Αμοιβές δικηγόρων, συμβολαιογράφων για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. **(ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. α΄).**

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.1005/2005 αρ.πρωτ.....

2. « 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.Φ.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος, μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε.3509/96,715/91)»

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή,**κατέθεσε φωτοαντίγραφα των Α.Π.Υ...../17-02-2009 ποσό 43.000,00 ευρώ (σχετ..11), Α.Π.Υ...../20-05-2009 ποσόν 25.000,00 ευρώ και Α.Π.Υ...../20-05-2009 ποσόν 22.000,00 ευρώ (σχετ.12 & 14 & 13) για την αναγνώριση της δαπάνης (αιτία δαπάνης και παραγωγικότητα της)**

Επειδή, η ΑΠΥ Νο/20-05-2009 ποσού 25.000,00 ευρώ με παρακράτηση φόρου 20%, του δικηγόρου φέρει αιτιολογία «παροχή νομικών υπηρεσιών στις διαδικασίες και διαπραγματεύσεις εξαγοράς εταιρείας».

Επειδή, η ΑΠΥ Νο/20-05-2009 ποσού 22.000,00 ευρώ με παρακράτηση φόρου 20%, του δικηγόρου φέρει αιτιολογία «παροχή νομικών υπηρεσιών στην υπόθεση εξαγοράς (στάδιο διαπραγματεύσεις και νομικού έλεγχου) στοιχείων

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα στοιχεία είναι πλήρης επαρκή κατ άρθρο 12 του Κ.Β.Σ. και πληροί τις προϋποθέσεις του νόμου, προκειμένου η δαπάνη να τυγχάνει εκπεστέα,

γίνεται μερικώς δεκτός για την ΑΠΥ Νο/20-05-2009 ποσού 25.000,00 ευρώ και για την ΑΠΥ Νο/20-05-2009 ποσού 22.000,00 ευρώ του δικηγόρου

αποφασίζουμε την μερική αποδοχή για συνολικό ποσό 47.000,00 ευρώ της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά,

2.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.00.099 «Αμοιβές και έξοδα λοιπών ελευθερων επαγγελματιών», ποσόν 10.000,00 ευρώ.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν** για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα: συνολικό **ποσό 10.000,00 €**, με την αιτιολογία δεν γίνεται επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισων υπηρεσιών (συμβουλευτικές υπηρεσίες κ.λ.π.) ούτε γίνεται παραπομπή σε οικεία σύμβαση και ειδικότερα δεν εξειδικεύεται το είδος η τιμή και η αξία των παρασχεθεισων υπηρεσιών, με συνέπεια να μην είναι εφικτός ο έλεγχος της πραγματοποίησης της δαπάνης, του ύψους της και της παραγωγικότητας αυτής.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η απόρριψη της σχετικής δαπάνης από τον έλεγχο είναι πλημμελής αιτιολογημένη **διότι από το σώμα του παραστατικού προκύπτει επαρκώς τόσο το ακριβές είδος, όσο και η αξία των παρασχεθεισών υπηρεσιών** και συνεπώς δεν υφίσταται καμία δυσχέρεια έλεγχου της πραγματοποίησης της δαπάνης η του ύψους αυτής η της παραγωγικότητας της.

Επίσης επικαλείται την πολ.1028/2006 και την πολ.1056/2007 με τις οποίες έχει γίνει δεκτό ότι οι δαπάνες διακόσμησης εξοπλισμού, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, **δεν κατέθεσε το σώμα του παραστατικού το οποίο επικαλείται για την αναγνώριση της δαπάνης (αιτία δαπάνης και παραγωγικότητα της)**, όπως προκύπτει από την αρ...../09-12-2016 ενδικοφανή προσφυγή, σχετικά έγγραφα ενώπιων σας προς υποστήριξη των ισχυρισμών μας (σελ.15-16) **αποφασίζουμε την απόρριψη** της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά

3.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.98.002 «Υπηρεσίες τρίτων 19%», ποσόν 60.317,95 ευρώ.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν** για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα: συνολικό ποσό 152.317,95€, από το οποίο ποσόν 60.317,95 ευρώ αφορά δαπάνες προηγούμενης χρήσης 2008 όπως συγκεκριμένα αναφέρεται (σελ.66) στην έκθεση έλεγχου Φ.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Δεδομένου ότι ο έλεγχος ελέγχει και τη χρήση 2008 όφειλε να εφαρμόσει το άρθρο 72 παρ.1 του Ν.2238/1994 όπως καθ όλα νόμιμα είχαμε αιτηθεί με το υπόμνημα μας ενώπιων του ΚΕΜΕΕΠ προκειμένου η λογιστική αυτή διαφορά (60.317,95 ευρώ) να μειώσει τις λογιστικές διαφορές της χρήσης 2008.

Επειδή ,όπως προκύπτει από την έκθεση έλεγχου **το ποσόν 60.317,95 ευρώ αφορά** το ΤΠΥ/30-12-2008 αξίας 5.429,20 ευρώ, το ΤΠΥ/31-12-2008 αξίας 5.429,20 ευρώ, το ΤΠΥ/ 05-01-2009/αξίας 470,00 ευρώ, το ΤΠΥ/ 21-04-2009 αξίας 54.078,75 ευρώ,

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα επιχείρηση για την συγκεκριμένη δαπάνη είχε την δυνατότητα να την εγγράψει ως δαπάνη στην διαχειριστική χρήση 2008 στην οποία και αφορά, με της εγγραφές κλεισίματος ισολογισμού χρήσεως 2008,ητοι ημερομηνία 30-04-2009 και πριν την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και την σύνταξη του ισολογισμού διαχειριστικής χρήσης 2008,πραγμα το οποίο δεν έκανε ως όφειλε.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι ο έλεγχος όφειλε να εφαρμόσει το αρθρο 72 ν.2238/1994 είναι νομω αβάσιμος και απορριπτέος.

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

4.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.05.006 «Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης», ποσόν 66.292,50 ευρώ.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίσθηκαν** για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα: συνολικό ποσό **66.292,50 €**, με την αιτιολογία **ότι για το invoice/18-02-2009 αξίας 42.484,36 ευρώ** που εκδόθηκε από την επιχείρηση «» κατ εντολή της μητρικής «» **δεν υφίσταται σύμβαση στη οποία να προβλέπει το ύψος αυτής και τις λοιπές καλύψεις, ενώ για το ασφαλιστήριο συμβόλαιοτης ασφαλιστής εταιρείας, αξίας 20.587,61 ευρώ** φέρει ως ασφαλισμένους τις επιχειρήσεις α)- **τρίτη επιχείρηση και β)(προσφεύγουσα επιχείρηση)** **δεν προκύπτει ποιο ποσό της δαπάνης αφορά την ελεγχόμενη επιχείρηση και ποιο ποσό αφορά την τρίτη επιχείρηση.**

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η δαπάνη ποσόν **42.484,36 ευρώ** ως ενδοομιλικη συναλλαγή και ο ορθός επιμερισμός της έχει τεκμηριωθεί πλήρως στο πλαίσιο φακέλου των ενδοομιλικων συναλλαγών (σελ.18-25 έκθεσης έλεγχου Φ.Ε.),- **invoice ξενόγλωσσο έγγραφο, χωρίς μετάφραση (σχετ.15)**, ενώ για την

δαπάνη αξίας **23.808,15 ευρώ** του ασφαλιστηρίου συμβολαίου της όφειλε να προβεί σε επιμερισμό με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας και της θυγατρικής κατά την διαχειριστική χρήση 2008(**σχετ.16-Προσκομιζόμενοι Ισολογισμοί**), και με βάση την ΑΥΟ πολ.1005/2005 και 1028/2006 η αναγνώριση της δαπάνης ασφαλιστρών πυρός(περ.4) και αστικής ευθύνης(περ.12) είναι υποχρεωτική για τον φορολογικό έλεγχο.

Επειδή, σύμφωνα με την Αριθ. Πρωτ.:..... ΠΟΛ: 1005/2005

ΘΕΜΑ: Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία.

Δικαιολογητικά δαπανών

4. «Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, στην περίπτωση που επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέτοιου στοιχείου για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον Κ.Φ.Σ. η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια. (Σ.τ.Ε. 6004/96)»

Επειδή, για να εκπεστεί μια δαπάνη πρέπει να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη, εκκαθαρισμένη και να καλύπτεται από δικαιολογητικό στοιχείο. (ΣτΕ 810/1982, ΣτΕ2968/1988, ΣτΕ939/1992,).

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προσκόμισε την σύμβαση από την οποία θα επιβεβαιώνεται το ποσόν του invoice N./18-02-2009 αξίας 42.484,36 ευρώ, και οι καλύψεις της σύμβασης.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, από τα στοιχεία που προσκόμισε (σχετ.16-Προσκομιζόμενοι Ισολογισμοί**) της-προσφεύγουσα επιχείρηση και Ισολογισμός της-τρίτη εταιρεία, για την αναγνώριση της δαπάνης ποσού 23.808,15 (αίτια δαπάνης και παραγωγικότητα της) δεν προκύπτει το ποσόν που αφορά την κάθε μια ξεχωριστά από τις δυο(2) ασφαλιζόμενες εταιρείες, **εν προκειμένω και την προσφεύγουσα επιχείρηση.****

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

5.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 63.98.007 «Λοιπές κρατήσεις υπέρ Δημοσίου», ποσόν 105.000,00 ευρώ.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό συνολικού ποσού 557.907,17 δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 105.000,00 €, με την αιτιολογία ότι τα ποσά ανάγονται και

έπρεπε να βαρύνουν τα αποτελέσματα της χρήσεως 2008, διότι σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων η δαπάνη πρέπει να βαρύνει αποκλειστικά τη χρήση της οποίας τα κέρδη φορολογούνται. Συνεπώς οι δαπάνες που βαρύνουν προγενέστερες ή μεταγενέστερες χρήσεις δεν είναι εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα (σχετικές διατάξεις άρθρα 29, και 31 του ν.2238/94 και ΣΤΕ 1018/96))

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η απόρριψη της δαπάνης αυτής εκτός από πλημμελώς αιτιολογημένη, είναι και παράνομη, διότι κατά ρητή πρόβλεψη του άρθρου 31 παρ.1 περ. ε του ν.2238/1994 προκειμένου για τα ποσά των κάθε είδους φόρων, τελών, και δικαιωμάτων που βαρύνουν την επιχείρηση ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Επίσης η προσφεύγουσα **επικαλείται την πολ.1056/2007 και το υπ. αριθ. ΔΕΑΦ Β' 1110696 εξ 2016/18.7.2016 έγγραφο (σχετ.17) του Υπουργείου Οικονομικών** αναφορικά με τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται από φορείς γενικής κυβέρνησης (ισχύουσα διάταξη του άρθρου 64 παρ.2 του ν.4172/2013)

Ακόμη και αν υποθεθεί ότι οι κρατήσεις αυτές έπρεπε να βαρύνουν την χρήση 2008 δεδομένου ότι ο έλεγχος ελέγχει και τη χρήση 2008 όφειλε να εφαρμόσει το άρθρο 72 παρ.1 του Ν.2238/1994 όπως καθ' όλα νόμιμα είχαμε αιτηθεί με το υπόμνημα μας ενώπιον του ΚΕΜΕΕΠ προκειμένου η λογιστική αυτή διαφορά (105.000,00 ευρώ) να μειώσει τις λογιστικές διαφορές της χρήσης 2008

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.1 περ.ε του ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων[.....] εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.....

ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικούς τίτλους.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1 περ. ε του ν.2238/1994 χωρίς να καταθέσει κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι τα ποσά αυτά (λοιπές κρατήσεις) αφορούν ποσά φόρων, τελών, δικαιωμάτων όπως ρητά ορίζει η διάταξη του νόμου.

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

6.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.02.005 «Έξοδα συνεδρίων -δεξιώσεων», ποσόν 56.711,10 ευρώ

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν** για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα: συνολικό ποσό **56.711,10 €**, το οποίο αφορά δαπάνες και έξοδα (γεύματα, έξοδα διαμονής, ποτά κλπ) χωρίς να κατονομάζονται πρόσωπα της ελεγχόμενης για συμμετοχή τους σε συνέδρια, συνεστιάσεις, δεξιώσεις και λοιπές εκδηλώσεις.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η μη αναγνώριση της δαπάνης δεν είναι σύννομη διότι σύμφωνα με τις ΑΥΟ πολ.1005/2005 και 1036/2006 (βλ.άρθρο 31 παρ.1 περ. ω' του ν.2238/1994) «από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλουν για την οργάνωση ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων του προσωπικού τους ή των πελατών τους.....»

Σχετική και η διάταξη του άρθρου 31 παρ.1 περ.ν' του ν.2238/1994, « εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για επιμόρφωση του προσωπικού της με την προϋπόθεση ότι η επιμόρφωση έχει σχέση με το αντικείμενο των εργασιών της επιχείρησης....»

Επειδή, στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αναγράφονται τα έξοδα (γεύματα, έξοδα διαμονής, ποτά κλπ) που πραγματοποίησε η επιχείρηση, χωρίς να κατονομάζονται πρόσωπα για τα οποία έγινε η δαπάνη ,**χωρίς να κατονομάζονται οι συνεδριάσεις ,εκδηλώσεις, σεμινάρια που πραγματοποιήθηκαν (χρόνος και τόπος διεξαγωγής τους) και στα οποία συμμετείχε το προσωπικό, η οι πελάτες, η οι προμηθευτές της επιχείρησης.,** όπως αναφέρεται στην από 09-11-2016 έκθεση μερικού έλεγχου Φ.Ε.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή **επικαλείται γενικά** ότι η δαπάνη, αφορά την επιμόρφωση του προσωπικού της και την παρακολούθηση ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων από το προσωπικό της η πελατών της, **χωρίς να αναφέρει και να καταθέτει κανένα συγκεκριμένο στοιχείο (καταστάσεις, κάθε πρόσφορο μέσο) , από το οποίο να προκύπτει και να συμπεραίνεται ότι η δαπάνη έγινε για τους σκοπούς της εταιρείας (παραγωγικότητα δαπάνης)**

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, είναι αναπόδεικτος και απορριπτέος.

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

7.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 73.01.019 «Έσοδα παροχής Υπηρεσιών 19% », ποσόν 43.413,95 ευρώ

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα: συνολικό ποσό **43.413,95 €**, με την αιτιολογία ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση **εξέδωσε δυο (2)πιστωτικά τιμολόγια** προς την εταιρεία ποσού 23.413,95 ευρώ , **λόγο μη αποδοχής από τον πελάτη χρέωσης αναδρομικών για το διάστημα 01/04/2008-31/12/2008**,που έγινε **με έκδοση συμπληρωματικών τιμολογίων , ημερομηνία έκδοσης 31-12-2008** και προς την εταιρεία ποσού 20.000,00 ευρώ, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση η αξία των πιστωτικών

τιμολογίων γιατί αφορά την προηγούμενη χρήση και η δαπάνη (μείωση εσόδου) δεν είναι πλήρως αιτιολογημένη(σελ.79 έκθεσης έλεγχου).

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Ο έλεγχος καταλογίζει ως λογιστική διαφορά την αξία μερικών εκ των πιστωτικών τιμολογίων, που έχουν εκδοθεί προς την για διόρθωση συμπληρωματικής χρέωσης με έκδοση τιμολογίων 31-12-2008 λόγω διαφωνίας του πελάτη ως προς το ύψος της πρόσθετης αμοιβής, και προς την λόγω λάθος χρέωσης ποσού μεγαλύτερου από το πραγματικό οφειλόμενο με βάση τις υπηρεσίες που είχαν παρασχεθεί. .

Ο έλεγχος όφειλε για την χρήση 2008 να εφαρμόσει το άρθρο 72 του ν.2238/1994(Κ.Φ.Ε.)για την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

Επειδή ,σύμφωνα με την παρ.2.2.704 του ΕΓΛΣ « οι εκπτώσεις πωλήσεων είναι μειώσεις της τιμής πωλήσεως, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πωλήσεως εμπορευμάτων για τα οποία χορηγείται έκπτωση... Οι εκπτώσεις πωλήσεων σαν μειωτικό στοιχείο των εσόδων καταχωρούνται στην χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών των πωλήσεων...

Επειδή σύμφωνα με το αρ.πρωτ...../13-08-2007 έκδοση πιστωτικών τιμολογίων επί παροχής υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών

1.Σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 12 του Π.Δ.186/1992(Κ.Β.Σ.) για την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία προς άλλο επιτηδευματία εκδίδεται τιμολόγιο και με βάση τις διατάξεις του άρθρου 12(παρ.14) το Τ.Π.Υ. εκδίδεται με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας....

2.Περαιτέρω με την παρ.13 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ., ορίζεται ότι για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός Φ.Π.Α., οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου.

3. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί τιμολόγια προς επιτηδευματία και συντρέχουν πραγματικοί λόγοι που επηρεάζουν αρνητικά-μειωτικά την αξία των αρχικών στοιχείων, θέμα που διερευνάται κάθε φορά με την εκτίμηση πραγματικών περιστατικών (π.χ. έλεγχο των σχετικών συμβάσεων κλπ) είναι δυνατή από πλευράς διατάξεων του Κ.Β.Σ. η διόρθωση ή ακύρωση των αρχικών στοιχείων και των σχετικών εγγραφών με την έκδοση πιστωτικού τιμολογίου.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν κατέθεσε κανένα στοιχείο, έγγραφη σύμβαση από την οποία θα προκύπτουν οι όροι σχετικά με την χρέωση των υπηρεσιών που προσφέρει η προσφεύγουσα επιχείρηση στις τρίτες επιχειρήσεις εν προκειμένω την εταιρείακαι την εταιρεία ,ώστε να δικαιολογείται η έκδοση των συγκεκριμένων πιστωτικών τιμολογίων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα επιχείρηση για την συγκεκριμένη δαπάνη **επικαλείται γενικά** ότι εξέδωσε τα εν λόγω πιστωτικά τιμολόγια τα οποία και αφορούν την χρήση 2008 λόγω άρνησης του πελάτη για την συμπληρωματική χρέωση και λόγω χρέωσης μεγαλύτερου ποσού από το πραγματικό χωρίς να αναφέρει και να καταθέτει τα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) που αφορούν.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.2238/1994

Άρθρο 72 Μεταφορά φορολογητέας ύλης

1. Αν φορολογητέα ύλη έχει περιληφθεί από το φορολογούμενο σε διαχειριστικό έτος άλλο από αυτό στο οποίο ανήκει, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε ανάλογη τροποποίηση των φορολογικών εγγραφών των ετών, τα οποία αφορά. Αν η φορολογική εγγραφή του έτους, στο οποίο ανήκει η φορολογητέα ύλη, έχει γίνει τελεσίδικη, αυτή δεν τροποποιείται, αλλά ο κύριος φόρος που αναλογεί, προστίθεται στο φόρο του κρινόμενου έτους, προσαυξημένος με τον τυχόν πρόσθετο φόρο, προσαύξηση ή πρόστιμο ή κατά περίπτωση εκπίπτει από το φόρο αυτού του έτους. Αν τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος αντιπροσωπεύουν δαπάνες ή εκπτώσεις ή αφορολόγητα ποσά που ανήκουν σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη ή έσοδα τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη, δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, προσαύξηση ή πρόστιμο στο φόρο ο οποίος αναλογεί σε αυτά τα ποσά που προστίθεται στο κρινόμενο έτος.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι ο έλεγχος έπρεπε να εφαρμόσει το άρθρο 72 παρ.1 του Ν.2238/1994 είναι νομω αβάσιμος και απορριπτέος.

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

8.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 65.06.002 «Τόκοι βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων εξωτερικού», ποσόν 82.809,63 ευρώ

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα: ποσό **82.809,63 €**, το οποίο αφορά καταβληθέντες τόκους υπερημερίας επί **management fees & royalties στην εταιρεία**,επειδή δεν προβλέπονται από δανειακή σύμβαση.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η δαπάνη αφορά τόκους υπερημερίας που χρέωσε η μητρική εταιρεία λόγω καθυστέρησης εξόφλησης οφειλόμενων αμοιβών διοίκησης (management fees) και δικαιωμάτων (royalties) και δεν πρόκειται για τόκους υπερημερίας από δανειακή σύμβαση, και η απόρριψη της δαπάνης είναι πλημμελώς αιτιολογημένη και μη σύννομη (άρθρο 31 παρ.1 περ.δ του ν.2238/1994)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1 περ.δ του ν.2238/1994.

1.Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων [.....] εξευρίσκεται λογιστικώς μετά την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα[.....]

δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων η πιστώσεων γενικά τις επιχείρησης. Εξαιρούνται:

αα) οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο η άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Επειδή, στην από 09-11-2016 έκθεση έλεγχου(σελ.20-21) αναφέρεται πλην άλλων,
Στοιχεία Φακέλου Τεκμηρίωσης

Πλήθος συναλλαγών που Τεκμηριώνονται	Τεσσερις(4) 1).....2) 3) <u>Καταβολή τόκων υπερημερίας σε συνδεδεμένη αλλοδαπή επιχείρηση (.....)</u> <u>82.809,63 ευρώ.</u>
--------------------------------------	--

Σχετικά με την καταβολή τόκων επί διειταρικού δανείου και **την καταβολή τόκων υπερημερίας σε συνδεδεμένη αλλοδαπή επιχείρηση** οι συναλλαγές δεν εξετάστηκαν με τη χρήση της βάσης δεδομένων, **καθώς κατά την τεκμηρίωση των συναλλαγών χρησιμοποιήθηκαν συγκρίσιμα στοιχεία επιτοκίων στα οποία δεν υπάρχει πρόσβαση της βάσης δεδομένων**
.....

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή **επικαλείται γενικά** ότι στον Λογ.Τόκοι βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων εξωτερικού **έχουν καταχωρηθεί τόκοι υπερημερίας με βάσει ληφθέντα τιμολόγια εξωτερικού**, χωρίς να καταθέτει τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια εξωτερικού) για τα οποία οφείλεται τόκος υπερημερίας, δεν κατέθεσε κανένα στοιχείο ,έγγραφο σύμβαση, μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων (της προσφεύγουσας επιχείρησης και της μητρικής), με βάσει την οποία οφείλονται δικαιώματα (ύψος δικαιωμάτων εφόσον πρόκειται για συγκεκριμένο ποσό η το εκτιμώμενο εάν υπολογίζεται με ποσοστό επί των ακαθαρίστων εσόδων η άλλο τρόπο, ο λόγος καταβολής τους, ο τρόπος υπολογισμού τους), οι όροι για την καταβολή τόκων υπερημερίας (επιτόκιο, καθορισμένη προθεσμία πληρωμής κλπ), στην περίπτωση καθυστέρησης εξόφλησης οφειλόμενων αμοιβών διοίκησης.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, είναι απορριπτός.

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

9.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 81.00.098 « Έκτακτα και ανόργανα έξοδα μισθοδοσίας», ποσόν 122.438,33 ευρώ

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 258.743,90 €, εκ του οποίου **ποσό 122.438,33 ευρώ αφορά αποζημίωση προσωπικού κατόπιν δικαστικής απόφασης**(σχετ. άρθρο 4 παρ.1 και 31 παρ.1δ και άρθρο 105 παρ.15 του ν.2238/94, ΣτΕ 1100/80, 1823/94, 128/83) όπως αναφέρεται στην σελ.80 της έκθεσης έλεγχου Φ.Ε.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Στον λογαριασμό αυτό έχουν καταχωρηθεί μεταξύ άλλων ποσά που αφορούν αποζημιώσεις προσωπικού κατόπιν δικαστικών αποφάσεων ανερχόμενα **συνολικά σε 122.438,33 ευρώ**, όπως προκύπτει και από την προσκομιζόμενη καρτέλα του σχετικού λογαριασμού 81.00.098(σχετ.18)Η αναγνώριση της δαπάνης που αφορά την αποζημίωση του προσωπικού κατόπιν δικαστικής δαπάνης είναι υποχρεωτική δυνάμει της Α.Υ.Ο. πολ.1005/2005, και η καταβολή των αποζημιώσεων αυτών δεν έγινε οικιοθελώς αλλά σε εκπλήρωση νόμιμης υποχρέωσης απορρέουσας από δικαστικές αποφάσεις.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.9 του ν.2238/1994 όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο ορίζεται ότι:

«Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδεύματις σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο.»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή **επικαλείται ότι ποσό 122.438,33 ευρώ** αφορά αποζημίωση προσωπικού **κατόπιν δικαστικών αποφάσεων (γενικά)** χωρίς να καταθέσει αντίγραφα δικαστικής απόφασης θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. των δικαιούχων της αποζημίωσης, αλλά κατέθεσε καρτέλα του σχετικού λογαριασμού (σχετ.18)

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, είναι αναπόδεικτος και απορριπτός.

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

10.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 81.00.099 « Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα », ποσόν 100.226,28 ευρώ

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα **συνολικό ποσό 101.528,53 €**, με την αιτιολογία ότι η δαπάνη απαιτείται να είναι οριστική και εκκαθαρισμένη και να βαρύνει αποκλειστικά τη χρήση της οποίας τα οικονομικά αποτελέσματα επηρεάζει σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994 (σχετ. άρθρο 4 παρ.1 και 31 παρ.1δ και άρθρο 105 παρ.15 του ν.2238/94,ΣτΕ 1100/80,1823/94,128/83) όπως αναφέρεται(σελ.80) στην έκθεση έλεγχου Φ.Ε.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Στον λογαριασμό αυτό έχουν καταχωρηθεί διάφορα έκτακτα έξοδα (συνολικά 101.528,33 ευρώ) εκ του οποίου **ποσόν 100.226,28 ευρώ αφορούν νόμιμη αποζημίωση που καταβλήθηκε στις 4-8-2009 στον εκμισθωτή του ακινήτου (.....) λόγω λύσης της μίσθωσης και πρόωρης αποχώρησης** και επιβεβαιώνονται από το από 4-8-2009 ιδιωτικό συμφωνητικό (τροποποιητικό αρχικής συμβάσεως επαγγελματικής μισθώσεως) λήξεως επαγγελματικής μισθώσεως το οποίο προσκομίζεται (**σχετ.19**).Επισημαίνεται ότι με την πολ.1005/2005 και πολ.1106/2008 αποζημίωση που καταβάλει μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή λόγω καταγγελίας σύμβασης εμπορικής μίσθωσης συνιστά εκπεστέα δαπάνη.

Επειδή, σύμφωνα με το Π.Δ. 34/1995 - Άρθρο 43

Άρθρο 43 (άρθ . 12 Ν . 813/78, 3 Ν . 2041/92)

Ο μισθωτής μπορεί μετά την πάροδο διετίας από την έναρξη της σύμβασης να καταγγείλει τη μίσθωση. Η καταγγελία γίνεται εγγράφως και τα αποτελέσματα της επέρχονται μετά την πάροδο έξι (6) μηνών από αυτή. Στην περίπτωση αυτή ο μισθωτής οφείλει στον εκμισθωτή ως αποζημίωση το καταβαλλόμενο κατά το χρόνο της καταγγελίας μίσθωμα τεσσάρων (4) μηνών.

Επειδή, σύμφωνα με την πολ. 1005//2005: Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων με βάση διοικ. λύσεις και νομολογία.

7. Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει - βάσει νόμου - εκμισθώτρια επιχείρηση στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο μέχρι του ύψους του ακαθαρίστου εισοδήματος που αποκτά από το συγκεκριμένο μίσθιο κατά το έτος καταβολής της αποζημίωσης. (ΚΦΕ,άρθρο 23, παρ. 1, περ. ζ)

Επειδή, σύμφωνα με την Αρ. Πρωτ.: -ΠΟΛ. 1106/2008

Συμπλήρωση της αρ./ΠΟΛ. 1005/2005 Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, σχετικά με τις εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ

Η αποζημίωση που καταβάλλει μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή, λόγω καταγγελίας σύμβασης εμπορικής μίσθωσης μετά την πάροδο διετίας από την έναρξη αυτής, σύμφωνα με το [άρθρο 43 του Π.Δ. 34/1995](#).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.9 του ν.2238/1994 όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο ορίζεται ότι:

«Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδεύματιες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο.»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή για την αναγνώριση της αποζημίωσης που κατέβαλε στον εκμισθωτή του ακινήτου (.....) λόγω λύσης της μίσθωσης και πρόωρης αποχώρησης, επικαλείται και κατέθεσε αντίγραφο από το από 4-8-2009 ιδιωτικό συμφωνητικό – τροποποίηση ιδιωτικού συμφωνητικού επαγγελματικής μισθώσεως-λήξεως επαγγελματικής μισθώσεως με συμβαλλόμενους την μισθώτρια-προσφεύγουσα επιχείρηση και εκμισθώτριες την του ΑΦΜ Δ.Ο.Υ. Ν. Φιλαδέλφειας και την του ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ν. Φιλαδέλφειας χωρίς να έχει υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. των δικαιούχων και χωρίς να έχει θεωρηθεί από αυτή (Δ.Ο.Υ. Ν. Φιλαδέλφειας) το οποίο προσκομίζεται (σχετ.19, μαζί με την καρτέλα του Λογ/σμοτ 81.00.099 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, είναι απορριπτέος.

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

11.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 82.00.099 « Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων»

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα

συνολικό ποσό 1.680,56 €, με την αιτιολογία ότι η δαπάνη απαιτείται να είναι οριστική και εκκαθαρισμένη και να βαρύνει αποκλειστικά τη χρήση της οποίας τα οικονομικά αποτελέσματα επηρεάζει σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994 (σχετ. άρθρο 4 παρ.1 και 31 παρ.1δ και άρθρο 105 παρ.15 του ν.2238/94,ΣτΕ 1100/80,1823/94,128/83) όπως αναφέρεται(σελ.80) στην έκθεση έλεγχου Φ.Ε.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Δεδομένου ότι ο έλεγχος ελέγχει και τη χρήση 2008 όφειλε να εφαρμόσει το άρθρο 72 παρ.1 του ν.2238/1994 όπως καθ' όλα νόμιμα είχαμε αιτηθεί με το υπόμνημα μας ενώπιων του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., προκειμένου η αξία των ανωτέρω πιστωτικών τιμολογίων να μειώσει τις λογιστικές διαφορές της χρήσης 2008.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή για την αναγνώριση της επικαλείται γενικά πιστωτικά τιμολόγια χωρίς να αναφέρει την αξία αυτών και χωρίς να προσκομίζει τα εν λόγο φορολογικά στοιχεία

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι ο έλεγχος έπρεπε να εφαρμόσει το άρθρο 72 παρ.1 του Ν.2238/1994 είναι **αναπόδεικτος, νομω αβάσιμος και απορριπτέος.**

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

12. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.04.009 Ενοίκια Αυτοκινήτων > 1.600 cc ποσόν 4.900,61 ευρώ, και της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.04.010 Ενοίκια Αυτοκινήτων < 1.600 cc ποσόν 120.873,14 ευρώ.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα:

συνολικό ποσό 296.495,31 €, εκ του οποίου ποσόν 120.873,14 ευρώ αφορά Ενοίκια Αυτοκινήτων > 1.600 cc και ποσόν 4.900,61 ευρώ, αφορά Ενοίκια Αυτοκινήτων < 1.600 cc

(σελ. 80 της έκθεσης έλεγχου) με την αιτιολογία ότι οι δαπάνες συντήρησης λειτουργίας ,επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων, που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμο κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά ,**που έχουν στην κυριότητα τους οι επιχειρήσεις η που έχουν μισθωμένα από τρίτους,** εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον 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.(σχετικές διατάξεις άρθρο 31 παρ.1 περ.β ν.2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ.5 του άρθρου 9 του ν.3296/2004 και ισχύει σύμφωνα με την περ.ζ άρθρου 33 του ίδιου νόμου για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2005 και μετά.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Με βάσει ΠΟΛ1005/2005 και με βάσει την ΠΟΛ.1139/2006 τα μισθώματα των υπό κρίση αυτοκινήτων εκπίπτουν εξ ολοκλήρου από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας και οι σχετικές λογιστικές διαφορές του έλεγχου πρέπει να απορριφθούν.

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.1005/2005 αρ.πρωτ.....

ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΤΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ ΓΕΝΙΚΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ, ΚΛΠ.

Μισθώματα επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. σε εταιρείες ενοικίασης αυτοκινήτων

1. Τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικίασης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, εκπίπτουν εξ. ολοκλήρου από τα ακαθάριστα έσοδά τους, με την προϋπόθεση ότι τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των ίδιων των επιχειρήσεων. (...../4-11-2002),(...../10-1-2001)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Πολ.1139/08-12-2006 Αρ. Πρωτ.....

ΘΕΜΑ: Έκπτωση των μισθωμάτων που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις ενοικίασεως αυτοκινήτων για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία έχουν μισθώσει από εταιρείες leasing.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β΄ της [παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994](#), το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα μεταξύ άλλων και 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 {1600} 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 υποψηφίων οδηγών.

2. Περαιτέρω, με την αριθ. 1003821/10037/Β0012/ [ΠΟΛ. 1005/14.1.2005](#) Α.Υ.Ο.Ο. που εξεδόθη κατ' εξουσιοδότηση της [παρ. 15 του άρθρου 9 του Ν. 3296/2004](#) ορίζεται, ότι τα μισθώματα που

καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, μέχρι ποσοστό 60% για Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα μέχρι 1.600 κ.ε. και μέχρι 25% για Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα με μεγαλύτερο κυβισμό στις περιπτώσεις που από τη σύμβαση μίσθωσης με τις πιο πάνω επιχειρήσεις προβλέπεται η αγορά του αυτοκινήτου από τη μισθώτρια επιχείρηση σε προσυμφωνημένη τιμή (σύμβαση leasing εν τοις πράγμασι).

3. Επίσης, από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό, ότι σε περίπτωση που επιχείρηση μισθώνει αυτοκίνητο Ι.Χ. με τη μέθοδο της μακροχρόνιας μίσθωσης από εταιρεία ενοικίασεως αυτοκινήτων, η οποία προηγουμένως το έχει μισθώσει με χρηματοδοτική μίσθωση από εταιρεία leasing, τότε η έκπτωση των δαπανών συντήρησης, επισκευής και μισθωμάτων του εν λόγω αυτοκινήτου υπόκειται στους περιορισμούς που προβλέπονται για τις μισθώσεις αυτοκινήτων από εταιρείες ενοικίασεως αυτοκινήτων (σχετ. 1053770/1035/A0012/29.5.2005 έγγραφο), καθόσον οι περισσότερες από τις εμπλεκόμενες στις εν λόγω συναλλαγές, εταιρείες ενοικίασεως αυτοκινήτων είναι θυγατρικές εταιρειών leasing.

4. Στην πράξη έχουν διαπιστωθεί σημαντικά προβλήματα κατά την εφαρμογή όσων αναφέρονται στην παράγραφο 3 της παρούσας, δεδομένου ότι, οι επιχειρήσεις που μισθώνουν αυτοκίνητα συμβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τις εταιρείες ενοικίασεως αυτοκινήτων, ενώ δεν είναι πάντα ευχερής η εκ των προτέρων εξακρίβωση από τις ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις εάν τα προς μίσθωση αυτοκίνητα ανήκουν κατά κυριότητα στη δεύτερη ή σε κάποια εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης με αποτέλεσμα να μην είναι ευχερής η συμμόρφωσή τους προς τις οδηγίες της Διοίκησης. Εξάλλου, με τον τρόπο αυτό τίθενται σε δυσμενέστερη θέση οι εταιρείες ενοικίασεως αυτοκινήτων οι οποίες είναι θυγατρικές εταιρειών χρηματοδοτικής μίσθωσης σε σύγκριση με τις λοιπές.

5. Μετά από όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικίασεως αυτοκινήτων (εκτός leasing), ανεξάρτητα αν οι εταιρείες αυτές έχουν αγοράσει τα ενοικιαζόμενα αυτοκίνητα ή τα έχουν μισθώσει από εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων χωρίς τους περιορισμούς που αναφέρονται στην περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994. Τα ανωτέρω δεν ισχύουν στις περιπτώσεις που από τη σύμβαση μίσθωσης προβλέπεται η αγορά των αυτοκινήτων από τη μισθώτρια επιχείρηση σε προσυμφωνημένη τιμή (σύμβαση leasing εν τοις πράγμασι).

Κάθε προηγούμενη διοικητική λύση με αντίθετο περιεχόμενο παύει να ισχύει.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, γίνεται αποδεκτός για τα μισθώματα των ΕΙΧ. αποφασίζουμε την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά, συνολικό ποσόν 125.773,75 ευρώ (4.900,61 και 120.873,14)

Κατόπιν των ανωτέρω, αποφασίζουμε όπως γίνει μερικά δεκτή η με αριθ. πρωτ./09-12-2016 ενδικοφανής προσφυγής κατά της υπ. αρ...../09-11-2016 Οριστικής Πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009), με την **αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού 172.773,75 €** και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **694.063,50 €**.

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Λογ.	Περιγραφή Λογαριασμού	Λογιστικές διαφορές βάσει έλεγχου	Μείον Λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
60.02.002	Επιχορηγήσεις και έξοδα Κυλικείου	9.974,19	0,00	9.974,19
60.02.099	Λοιπά έξοδα προσωπικού	2.766,19	0,00	2.766,19
	Σύνολο Λογ. 60	12.740,38	0,00	12.740,38
61.00.000	Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων	92.173,20	47.000,00	45.173,20
61.00.099	Αμοιβές και έξοδα λοιπών ελευθ. επαγγελματιών	10.000,00	0,00	10.000,00
61.98.002	Υπηρεσίες τρίτων με 19%	152.317,95	0,00	152.317,95
61.98.000	Χρήση Δικαιωμάτων ROYALTIES	15.268,36	0,00	15.268,36
61.98.005	Χρήση Δικαιωμάτων MANAGEMENT FEE			
61.98.006	MANAGEMENT FEE -			
	Σύνολο Λογ. 61	759,51	47.000,00	222.759,51
62.03.003	Τηλεφωνικά Τηλεγρ. Κινητά	62.751,14	0,00	62.751,14
62.05.006	Ασφάλιστρα Αστικής Ευθύνης	66.292,50	0,00	66.292,50
	Σύνολο Λογ. 62	129.043,64	0,00	129.043,64
63.98.007	Λοιπές Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου	105.000,00	0,00	105.000,00
	Σύνολο Λογ. 63	105.000,00	0,00	105.000,00
64.02.005	Έξοδα Συνεδρίων – Δεξιώσεων	56.711,10	0,00	56.711,10
64.02.006	Έξοδα Υποδοχής & Φιλοξενίας	19.722,17	0,00	19.722,17
64.02.098	Επιχειρηματικά Δώρα	33.662,03	0,00	33.662,03
64.06.000	Δωρεές για κοινωνικές σκοπούς	1.200,00	0,00	1.200,00
64.06.098	Λοιπές Δωρεές	11.407,89	0,00	11.407,89
	Σύνολο Λογ. 64	122.703,19	0,00	122.703,19
65.06.002	Τόκοι & Έξοδα Λοιπών Βραχ. Υποχρ. Εξωτερικού	82.809,63		82.809,63
	Σύνολο Λογ. 65	82.809,63	0,00	82.809,63
68.00.000	Προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού	99.953,87	0,00	99.953,87
	Σύνολο Λογ. 68	99.953,87	0,00	99.953,87
81.00.000	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	287,59	0,00	287,59
81.00.001	Προσαυξήσεις από ασφαλιστικά ταμεία	347.714,73	0,00	347.714,73
81.00.000	Συναλλαγματικές Διαφορές	0,28	0,00	0,28

81.00.006	Πρόστιμο ΚΟΚ	1.034,92	0,00	1.034,92
81.00.098	Έκτακτα & Ανόργανα Έξοδα Μισθοδοσίας	258.743,90	0,00	258.743,90
81.00.099	Λοιπά έκτακτα & ανόργανα έξοδα	101.528,53	0,00	101.528,53
	Σύνολο Λογ. 81	709.309,95		709.309,95
82.00.004	Έξοδα Προηγούμενων Χρήσεων	1.969,01	0,00	1.969,01
82.00.099	Λοιπά έξοδα Προηγούμενων Χρήσεων	1.680,56	0,00	1.680,56
	Σύνολο Λογ. 82	3.649,57	0,00	3.649,57
62.04.010	Λογιστική Διαφορά Ενοικίων Αυτοκινήτων < 1600 cc με 60% έκπτωση Δαπανών (12.251,52 x 40%)	4.900,61	4.900,61	0,00
62.04.009	Λογιστική Διαφορά Ενοικίων Αυτοκινήτων > 1600 cc με 25% έκπτωση Δαπανών (161.164,19 x 40%)	120.873,14	120.873,14	0,00
62.04 62.07 63.03 64.00	Λογιστική Διαφορά εξόδων επισκευής, κίνησης, τελών κλπ Αυτοκινήτων με 60% έκπτωση Δαπανών (260.422,61 x 40%)	104.169,04	0,00	104.169,04
	Λογιστική Διαφορά εξόδων επισκευής, κίνησης, τελών κλπ Αυτοκινήτων με 25% έκπτωση Δαπανών (88.736,69 x 75%)	66.552,52		66.552,52
	Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς Αυτοκινήτων	296.495,31	125.773,75	170.721,56
44.11.000	Προβλέψεις για επισφαλείς Απαιτήσεις	66.876,70	0,00	66.876,70
	Σύνολο Λογ. 44	66.876,70	0,00	66.876,70
	Λήψη Εικονικών Στοιχείων	815.000,00		815.000,00
	Σύνολο Λογιστικών Διαφορών Λήψης Εικονικών Στοιχείων	815.000,00	0,00	815.000,00
73.02.019	Έσοδα παροχής υπηρεσιών 19%	43.413,95	0,00	43.413,95
	Σύνολο Λογ. 73	43.413,95	0,00	43.413,95
	ROYALTIES - MANAGEMENT FEE	15.268,36	0,00	15.268,36
	ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	2.772.024,06	172.773,75	2.599.250,31

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παράνομης απόρριψης του αιτήματος για μεταφορά φορολογητέας ύλης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 παρ.1 του ν.2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.2238/1994

Άρθρο 72 Μεταφορά φορολογητέας ύλης

1. Αν φορολογητέα ύλη έχει περιληφθεί από το φορολογούμενο σε διαχειριστικό έτος άλλο από αυτό στο οποίο ανήκει, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε ανάλογη τροποποίηση των φορολογικών εγγραφών των ετών, τα οποία αφορά. Αν η φορολογική εγγραφή του έτους, στο οποίο ανήκει η φορολογητέα ύλη, έχει γίνει τελεσίδικη, αυτή δεν τροποποιείται, αλλά ο κύριος φόρος που αναλογεί, προστίθεται στο φόρο του κρινόμενου έτους, προσαυξημένος με τον τυχόν πρόσθετο φόρο, προσαύξηση ή πρόστιμο ή κατά περίπτωση εκπίπτει από το φόρο αυτού του έτους. Αν τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος αντιπροσωπεύουν δαπάνες ή εκπώσεις ή αφορολόγητα ποσά που ανήκουν σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη ή έσοδα τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη, δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, προσαύξηση ή πρόστιμο στο φόρο ο οποίος αναλογεί σε αυτά τα ποσά που προστίθεται στο κρινόμενο έτος.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1191/2014 ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΑ ΧΡΗΣΕΩΝ

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 105 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές.

4. Επίσης, με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 102 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο διάστημα από 1η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

Οι πιο πάνω διατάξεις καθιερώνουν την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, κάθε χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων αυτής με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ή επόμενων χρήσεων.

Κατά συνέπεια, τα ακαθάριστα έσοδα και κέρδη κατατάσσονται και φορολογούνται στη χρήση κατά την οποία προέκυψαν και αποκτήθηκαν ανεξάρτητα του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν, και οι δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν και οι οποίες συμβάλλουν στην απόκτηση εισοδήματος (π.21503/139/1958 εγκύκλιος του ν.δ. 3843/1958).

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σελ.13) **επικαλείται την εφαρμογή του άρθρου 72 του ν.2238 /1994 για λογιστικές διαφορές συνολικής αξίας 210.412,46 ευρώ (βλ. και ανωτέρω κεφ. Α)**,δεδομένου ότι η προηγούμενη χρήση 2008 δεν είχε οριστικοποιηθεί και αποτελούσε αντικείμενο του υπό κρίση έλεγχου, ο έλεγχος κατά τη ρητή διατύπωση της ανωτέρω διάταξης όφειλε να τροποποιήσει τις φορολογικές εγγραφές της χρήσης 2008 στην οποία αφορούσαν (προσθέτοντας αυτές ως αρνητικές λογιστικές διαφορές με ισόποση μείωση των λογιστικών διαφορών που καταλόγισε)να εκπέσει στην κρινόμενη χρήση 2008.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται το άρθρο 72 του ν.2238/1994(σελ.13) στις επιμέρους λογιστικές διαφορές που δεν αποδεχεται ως εξής:

Κωδ. Λογ.	Περιγραφή Λογαριασμού	Ποσόν Ευρώ
61.98.02	Υπηρεσίες τρίτων 19%	60.317,95
63.98.007	Λοιπές κρατήσεις υπέρ Δημοσίου	105.000,00
73.01.019	Έσοδα παροχής υπηρεσιών 19%(Πιστωτικά τιμολόγια)	43.413,95
82.00.099	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων	1.680,56
	Σύνολο	210.412,46

Επειδή, οι ανωτέρω επιμέρους λογιστικές διαφορές για τις οποίες η προσφεύγουσα επιχείρηση επικαλείται την εφαρμογή του άρθρου 72 του ν.2238/1994 έχουν απορριφτεί με την παρούσα απόφαση όπως αναφέρεται ανωτέρω ξεχωριστά για την κάθε μια λογιστική διαφορά, στο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παράνομου και ανατιολόγητου καταλογισμού λογιστικών διαφορών, συνολικής αξίας 866.837,25 ευρώ.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί εφαρμογής του άρθρου 72 του ν.2238 /1994 για λογιστικές διαφορές συνολικής αξίας 210.412,46 ευρώ_είναι αναπόδεικτος, νόμο αβάσιμος και απορριπτός.

αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής περί παράνομης απόρριψης του αιτήματος για μεταφορά φορολογητέας ύλης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 παρ.1 του ν.2238/1994.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παράνομης απόρριψης της μεταφερθείσας ζημίας προηγούμενων χρήσεων- Εσφαλμένη ερμηνεία του άρθρου 2 παρ.3 του ν.2166/1993.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα επιχείρηση κατά την διαχειριστική χρήση 01/01/2007-31/12/2007 **βάσει φορολογικού έλεγχου παρουσιάζει οριστική ζημία ποσόν 165.886,83 ευρώ** (σελ.113 έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.)

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην διαχειριστική χρήση 01/01/2008-31/12/2008 **απορρόφησε** την επιχείρηση «.....» σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1-5 του Ν.2166/1993 , τις διατάξεις των άρθρων 69-78 του κ.ν.2190/1920 και με την αριθμό/09-10-2008 απόφαση σύμβασης συγχώνευσης της Συμβολαιογράφου Αθηνών(σελ.113 έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.).

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση επικαλέσθηκε την μεταφορά της ζημίας ποσόν 165.886,83 ευρώ χρήσης 2007 και με την αρ...../09-12-2016 ενδικοφανή προσφυγή για την διαχειριστική χρήση 01/01/2008-1/12/2008

Επειδή, με την αριθμό/10-04-2016 απόφαση της υπηρεσίας μας ,αναγνωρίστηκε η μεταφορά της ζημίας ποσόν 165.886,83 ευρώ χρήσης 2007,στην διαχειριστική χρήση 1/01/2008-1/12/2008, και προσδιορίστηκε η συνολική Ζημία χρήσης 2008,στο ποσόν 455.281,89 ευρώ.

αποφασίζουμε την απόρριψη, της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την μεταφορά ζημίας ποσόν 165.886,83 ευρώ χρήσης 2007, στην διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009 ως απαράδεκτη.

δ) Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παράνομης επιβολής πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997,αντί της νεότερης και επιεικέστερης κύρωσης του προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 86 παρ.2 Ν.2238/1994(ΚΦΕ)

«Οι υπόχρεοι που υποβάλλουν ανακριβή δήλωση υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο που υπολογίζεται σε ποσοστό επί του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος λόγω της ανακρίβειας ως ακολούθως»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου1 παρ.1 περ.1 Ν. 2523/1997.

Άρθρο 1 Πρόσθετοι Φόροι

«Αν ο κατά την φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει η όχι την πληρωμή φόρου.....

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

Άρθρο 2 Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων-Διοικητική επίλυση της διαφοράς

1.Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.

4.Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

β) το τριακόσια τοις εκατό(300%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης.....

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 26 &1 Ν.3943/2011

1.Η παράγραφος 4 του άρθρου 2 του Ν.2523/97 αντικαθίσταται ως εξής :

4.Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό(60%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β)το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.

2.Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Ν.2523/97, όπως τροποποιήθηκαν με την προηγούμενη παράγραφο έχουν εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού .(ΦΕΚ66Α΄/31-3-2011).

Επειδή,σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 58 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ. Ισχύς από 01.01.2014)

Άρθρο 58 Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%)

έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) τριάντα τοις εκατό (30%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει βάσει της φορολογικής δήλωσης,

γ) εκατό τοις εκατό (100%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση και αποδεικνύεται ότι η ανακρίβεια οφείλεται σε πρόθεση του φορολογουμένου.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το ποσό του φόρου που αναλογεί στην μη υποβληθείσα δήλωση

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι :

17. « Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση.»

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση με την υπ.αρ...../09-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (120%) επί του κύριου φόρου για υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009).

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, **περί παράνομης επιβολής πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997,αντί της νεότερης και επιεικέστερης κύρωσης του προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013 είναι αναπόδεικτος, νομω αβάσιμος και απορριπτέος.**

αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τον πρόσθετο φόρο ποσοστό (120%) λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010(διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 64 του ν. 4174/2013 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 τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι, «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»,

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς τα λοιπά, όπως αυτές καταγράφονται στην από 09-11-2016 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Ε. του ελεγκτή του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

\

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ, ενδικοφανούς προσφυγής της , με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της υπ' αριθ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 κατά το μέρος που αφορά τη μείωση κατά 172.773,75 € των λογιστικών διαφορών του ελέγχου, και τον προσδιορισμό των ζημιών παλαιών χρήσεων στο ποσό 455.281,89 ευρώ.

Προσδιορισμός Εισοδημάτων βάσει παρούσας απόφασης Οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009)

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Έλεγχου	Βάσει της παρούσης απόφασης
Ζημία Χρήσεως	- 3.615087,67	- 1.391.065,23	- 1.391.065,23
Πλεον Λογιστικές διαφορές		2.772.024,06	2.599.250,31
Κέρδη Χρήσεως		1.380.958,83	1.208.185,08
Πλέον οριστικές ζημιές παλαιών χρήσεων		- 121.558,82	- 455.281,89
Φορολογητέα Κέρδη	- 3.615.087,67	1.259.400,01	752.903,19

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Κύριος Φόρος (752.903,19 x25%)	188.225,80
Συμπληρωματικός φόρος 3%	5.199,00
Πρόσθετος φόρος λόγο ανακρίβειας 120%	232.109,76
Καταλογιζόμενο ποσό	425.534,56

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Υπάλληλος του Τμήματος

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.