



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 562
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα

21/06/2016

Αριθμός απόφασης:

2237

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975/τ. Β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., που εδρεύει, κατά της υπ' αρ.2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2011) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από-2016 εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4

Επί της από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2011) μειώθηκαν οι βάσει δήλωσης ζημίες ποσού 10.833.952,45 € κατά 6.622.592,42 € με αποτέλεσμα οι μεταφερόμενες στην επόμενη χρήση ζημίες να ανέλθουν σε 4.211.360,03 €.

Η μείωση των ζημιών, προέκυψε μετά τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αφενός λόγω της μείωσης των ζημιών προηγούμενων χρήσεων κατά 4.989.137,51 € (από 14.782.449,42 € σε 9.793.311,91 €), ήτοι κατά το ποσό των λογιστικών διαφορών του ελέγχου της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και αφετέρου λόγω διαπίστωσης λογιστικών διαφορών ποσού 1.633.454,91 €, στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, ως ακολούθως :

Λογαριασμός	Περιγραφή	Ποσό Λογ/σμού	Λογιστική Διαφορά
61.02.01.00	Προμήθειες για πωλήσεις χωρίς έσοδα αυτ.	22.844,19	22.844,19
64.02.07.20	Αμοιβές πρακτόρευσης διαφημίσεων	225.770,22	5.500,00
65	Τόκοι και συναφή έξοδα	1.892.785,64	1.581.783,53
82.00.99.00	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων	139.238,93	4.055,89
63.03.0790	Τέλη ταξινόμησης μισθωμένων αυτοκινήτων (υποκ.)	19.271,30	19.271,30
	Σύνολο	2.299.910,28	1.633.454,91

Από τις ως άνω λογιστικές διαφορές η προσφεύγουσα αμφισβητεί τις ακόλουθες, για τους λόγους που κατά περίπτωση αναφέρονται:

Λογαριασμός	Περιγραφή	Ποσό Λογ/σμού	Λογιστική Διαφορά
61.02.01.00	Προμήθειες για πωλήσεις χωρίς έσοδα αυτ.	22.844,19	22.844,19
64.02.07.20	Αμοιβές πρακτόρευσης διαφημίσεων	225.770,22	5.500,00
65	Τόκοι και συναφή έξοδα	1.892.785,64	1.581.783,53
	Σύνολο	2.141.400,05	1.610.127,72

α) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.02.01.00 «Προμήθειες για πωλήσεις χωρίς έσοδα αυτ.»: Ποσού 22.844,19 €.

Επειδή, δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολο των δαπανών του λογαριασμού γιατί αφορά προμήθειες που δόθηκαν στους dealers για αυτοκίνητα που πωλήθηκαν απευθείας από την προς πρεσβείες κ.λπ. Συνεπώς, οι προμήθειες αυτές έπρεπε να βαρύνουν τη συνδεδεμένη αλλοδαπή επιχείρηση και όχι την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος λανθασμένα θεώρησε ότι το έξοδο αυτό δεν συνδέεται με τη δημιουργία εισοδήματος για την εταιρεία και δεν έλαβε υπόψη του το γεγονός ότι όπως προκύπτει από τον λογαριασμό 75.02.01.01. η εταιρεία έλαβε αντίστοιχη αποζημίωση από τη για τις αμοιβές που κατέβαλε στους dealers για τις σχετικές πωλήσεις.

Επειδή, στις 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, η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προσκόμισε κανένα φορολογικό παραστατικό ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο, όπως συμφωνητικό μεταξύ αυτής και των αντιπροσώπων της και της αλλοδαπής επιχείρησης που να αντικρούει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και ότι οι εισπραχθείσες προμήθειες που καταχωρήθηκαν στον λογαριασμό ΕΓΛΣ 75.02.01.01 σχετίζονται με τις προμήθειες που κατέβαλε η ίδια στους αντιπροσώπους της.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι απορριπτέοι ως αόριστοι και αναπόδεικτοι.

αποφασίζουμε

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

β) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ.64.02.07.20 «Αμοιβές πρακτόρευσης διαφημίσεων»: Ποσού 5.500,00 €.

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 5.500,00 €, το οποίο αφορά αμοιβή της αλλοδαπής επιχείρησης για τη διενέργεια ελέγχου συμμόρφωσης της προσφεύγουσας σε τιθέμενες, από τη συνδεδεμένη επιχείρηση, προδιαγραφές (standards) διαφημίσεων και συνεπώς έπρεπε να βαρύνει τη συνδεδεμένη αλλοδαπή επιχείρηση, (σχετ. διατ. άρθ. 31 Κ.Φ.Ε. και ΠΟΛ. 1142/97).

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εν λόγω αμοιβή δεν συνιστά δαπάνη διοικητικής υποστήριξης, ήτοι υπηρεσία παρεχόμενη από τρίτη εταιρεία κατ' εντολήν όμως και προς εξυπηρέτηση αποκλειστικά των συμφερόντων του ομίλου κατά τη διατύπωση του άρθρου 31 παρ. 1 περιπτ. ιη' του ν. 2238/1994

Επειδή, ο συγκεκριμένος έλεγχος έγινε προς εξασφάλιση των συμφερόντων της αλλοδαπής επιχείρησης, στερείται παραγωγικού χαρακτήρα και αποτελεί ελευθεριότητα μη εκπίπτουσα από τα ακαθάριστα έσοδα (ΣτΕ 3928/1986).

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

αποφασίζουμε

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

γ) Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»: Ποσού 1.581.783,53 €.

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τόκοι ποσού 1.581.783,53 €, που καταβλήθηκαν, στη συνδεδεμένη τραπεζική εταιρία (υποκατάστημα Ελλάδος), ως αποζημίωση για τους διαφυγόντες τόκους της τελευταίας στις χρηματοδοτήσεις που προβαίνει σε ανεξάρτητους εμπόρους-επιχειρήσεις του δικτύου της, καθώς και τόκους που καταβάλλει για λογαριασμό των πελατών λιανικής που προβαίνουν σε λήψη καταναλωτικού δανείου από την τράπεζα για την αγορά οχημάτων, διότι οι χορηγήσεις αυτές δεν λήφθηκαν και δεν χρησιμοποιήθηκαν για τις ανάγκες της ελεγχόμενης (κεφάλαιο κίνησης, αγορά εμπορευμάτων, παγίων κ.λ.π.), αλλά για την εξυπηρέτηση αναγκών τρίτων, δηλαδή των ανεξάρτητων επιχειρήσεων-εμπόρων και των πελατών λιανικής.

(σχετ. άρθ. 31 παρ. 1 Κ.Φ.Ε., Σ.τ.Ε. 3404/95, Σ.τ.Ε.1577/1985, Π. 17200/Εγκ. 129/1955, Π. 6012/7-4-1962 & ΠΟΛ.1005/2005).

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η εν λόγω δαπάνη συνιστά ουσιαστική επιχειρηματική δαπάνη, ήτοι αμοιβή που καταβάλλει η εταιρεία έναντι παροχής υπηρεσιών προώθησης πωλήσεων από την Τράπεζα μέσω συναίνεσης της

τελευταίας στη χορήγηση ευνοϊκών όρων χρηματοδότησης και περαιτέρω αποτελεί δαπάνη άμεσα συνδεδεμένη με έσοδα της εταιρείας από συνεπακόλουθες συμβάσεις πώλησης οχημάτων..

Τη δαπάνη αυτή αποδέχθηκαν οι προηγούμενοι φορολογικοί έλεγχοι των χρήσεων 2007-2009 κρίνοντας επί του ίδιου πραγματικού βάσει των ίδιων νομοθετικών διατάξεων.

Η φορολογική αρχή ερχόμενη σε αντίθεση με την κρίση των προηγούμενων ελέγχων, παραβίασε την αρχή της χρηστής διοίκησης και η κρίση αυτή σχετικά με την μη εκπαισιμότητα της δαπάνης έρχεται σε αντίθεση με την αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επειδή η καταβολή τόκων χρηματοδοτήσεων εκ μέρους της προσφεύγουσας για λογαριασμό πελατών λιανικής και εμπόρων του δικτύου καταβάλλεται με ελευθεριότητα της επιχείρησης , αποτελεί δε προωθητική ενέργεια των πωλήσεων της και συμβάλλει εν τέλει στην απόκτηση εισοδήματος εκ μέρους της. Σχετικές και οι αποφάσεις 3455/95 και 3456/95 του ΣΤΕ με τις οποίες κρίθηκε ότι εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το ποσό που πληρώθηκε για συμμετοχή της επιχείρησης στις δαπάνες πρατηριούχων υγραερίου, γιατί αυτές συνέβαλαν στην αύξηση των δραστηριοτήτων διανομής ,από τις οποίες ωφελείτο. Επομένως η προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή ως προς την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

αποφασίζουμε

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

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής ως εξής:

Α) την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την λογιστική διαφορά του λογ. 61.02.01.00 «Προμήθειες για πωλήσεις χωρίς έσοδα αυτ.» Διαχειριστικής Περιόδου 01/01-31/12/2011 Ποσού 22.844,19 €.

Β) την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την λογιστική διαφορά του λογ.64.02.07.20 «Αμοιβές πρακτόρευσης διαφημίσεων» Διαχειριστικής Περιόδου 01/01-31/12/2011 Ποσού 5.500,00 €.

Γ) την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά λογιστική διαφορά του λογ. 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα» Διαχειριστικής Περιόδου 01/01-31/12/2011 Ποσού 1.581.783,53 €.

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 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος	
Λογιστικές διαφορές που διαγράφηκαν με την απόφαση της χρήσης 2010	
Λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	
Μεταφερόμενες ζημίες βάσει της παρούσας απόφασης	

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

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από το Αρμόδιο όργανο, με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).