



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 25/01/2019

Αριθμός απόφασης: 404

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, **ΑΦΜ**, που εδρεύει στις, κατά της υπ' αριθ. /16-08-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (01/01-31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. /16-08-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (01/01-31/12/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 16/08/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28/09/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο

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

Με την υπ' αριθ./16-08-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (01/01-31/12/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 71.785,04 €, πλέον 62.618,09 € (πρόσθετος φόρος άρθρου 49 του ν.4509/2017 λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 134.403,13 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 16/08/2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./21-05-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ..

Αιτία της ως άνω εντολής αποτέλεσε η με αριθ./29-03-2016 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας με την οποία ζήτησε την επιστροφή φόρου ύψους **13.796,61€** που προκύπτει από την εκκαθάριση της με αριθ./28-05-2014 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2014.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, καθώς η φορολογική αρχή διαπίστωσε λογιστικές διαφορές ύψους 276.096,30€ από τον έλεγχο των δαπανών της χρήσης, προσδιόρισε τα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη στο ποσό των **655.270,62€** έναντι των δηλωθέντων με την ως άνω δήλωση ύψους **379.174,27€**, και εν συνεχεία έκρινε ότι πρέπει να καταλογιστεί ποσό φόρου ύψους 71.785,04€ πλέον οι πρόσθετοι φόροι.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/02-11-2018 υπόμνημά της, ζητά την ακύρωση, άλλως και όλως επικουρικώς την μεταρρύθμιση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Με πλημμελή αιτιολογία αλλά και με εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, ο φορολογικός έλεγχος, κατέληξε στην κρίση ότι προκύπτει λογιστική διαφορά ύψους **160.509,92€** . Συγκεκριμένα, η τότε εισφέρουσα εταιρεία με ΑΦΜ, ΔΕΝ εξέπεσε τις επίμαχες δαπάνες που αφορούν στο διάστημα μετά την ολοκλήρωση της απόσχισης, ήτοι μετά την 27-1-2012, αλλά προχώρησε, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της χρήσης 2012, στη διενέργεια κατάλληλων εγγραφών στα βιβλία της και δη σε μεταβατικούς λογαριασμούς, δοθέντος ότι επρόκειτο για έξοδα, λειτουργικές δαπάνες και πάσης φύσεως γενικά έξοδα διαχείρισης τα οποία ναι μεν εξακολουθούσαν να έρχονται ταχυδρομικώς στην ίδια καθώς δεν είχε λάβει χώρα έγκαιρη τροποποίηση και γνωστοποίηση όσον αφορά τη λειτουργία της νέας εταιρείας με μοναδικό αντικείμενο εργασιών το βιομηχανικό κλάδο, ήτοι τη λειτουργία εργοστασίου, όμως τούτα αφορούσαν αποκλειστικά και μόνο στη λειτουργία της νέας πλέον εταιρείας και δη του αποκλειστικώς βιομηχανικού κλάδου παραγωγής με ΑΦΜ Διευκρινίζεται μάλιστα ότι οι επίμαχες δαπάνες διαπιστώθηκαν κατά το κλείσιμο του ισολογισμού και του προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της χρήσης 2012 από την τότε εισφέρουσα εταιρεία, προς τούτο και η τιμολόγηση αυτών προς την νέα

εταιρεία έλαβε εμπροθέσμως χώρα την 30-6-2013 με την έκδοση του υπ' αριθμό 5 τιμολογίου. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσάγει και επικαλείται αναλυτικό πίνακα: **α)** με τα ποσά των δαπανών ως την ημερομηνία ολοκλήρωσης της απόσχισης που επιβάρυναν το κόστος της εισφέρουσας εταιρείας, **β)** με τα ποσά των δαπανών μετά την ημερομηνία ολοκλήρωσης της απορρόφησης που αφορούν την εισφέρουσα εταιρεία, **γ)** με τα ποσά των δαπανών μετά την ημερομηνία ολοκλήρωσης της απορρόφησης που αφορούν στον αποσχισθέντα βιομηχανικό κλάδο και επομένως την επωφελούμενη εταιρεία, **δ)** με τα συνολικά ποσά των δαπανών κάθε λογαριασμού. Ειδικότερα, όπως σαφώς προκύπτει από το τιμολόγιο υπ' αριθμό/30-6-2013, η εισφέρουσα εταιρεία χάριν λογιστικής τακτοποίησης εξέδωσε το επίμαχο τιμολόγιο το οποίο συνόδευσε από ανάλυση των δαπανών του μεταβατικού λογαριασμού 36 προς τιμολόγηση, στην οποία περιλαμβάνονται δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος, δαπάνες ύδρευσης, τηλεφωνικά έξοδα, ενοίκια μηχανημάτων, ασφάλιστρα, τέλη καθαριότητας και φωτισμού, έξοδα κίνησης και τόκοι – έξοδα, συνολικού χρηματικού ποσού ύψους 160.509,92€, Όπως προκύπτει από τον λογαριασμό με κωδικό 62.00.00.013 πρόκειται ουσιαστικά για τη ΔΕΗ του εργοστασίου, ήτοι τη δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος της νέας και ήδη ελεγχόμενης εταιρείας βιομηχανικού χαρακτήρα. Το συνολικό μάλιστα ύψος της δαπάνης ηλεκτρικού ρεύματος για το εργοστάσιο παρασκευής της ελεγχόμενης, μετά την ημερομηνία ολοκλήρωσης της απορρόφησης ανέρχεται στο ποσό των **104.089,11€**. Από τους προσκομιζόμενους λογαριασμούς ΔΕΗ προκύπτει σαφώς ο αριθμός παροχής ρεύματος του εργοστασίου με στοιχεία: Ειδικώς τα έξοδα αναλισκομένου ηλεκτρικού ρεύματος, νερού και τηλεφώνου συνιστούν δαπάνες άρρηκτα συνδεδεμένες με τη λειτουργία κάθε επιχείρησης προς τούτο και δεν δύναται να τύχουν αντικείμενο αμφισβήτησης εκ μέρους των φορολογικών ελεγκτικών οργάνων. Οι εν λόγω δαπάνες είναι πραγματικές, παραγωγικές και προβλεπόμενες από το άρθρο 31 του ΚΦΕ, αλλά και καταχωρημένες στα βιβλία της ως βέβαιες και εκκαθαρισμένες.

2. Εσφαλμένως και με πλημμελή εκτίμηση των πραγματικών στοιχείων της υπό κρίση περίπτωσης ο έλεγχος έκρινε ότι η καταχώρηση στον λογαριασμό 65.06.00.000 τόκων, ύψους **89.850€**, πρέπει να αφαιρεθεί από τις δαπάνες ως λογιστική διαφορά. Συγκεκριμένα, επρόκειτο για χρέωση εξωλογιστικών τόκων για δάνεια που τελούν σε καθυστέρηση και συγκεκριμένα για μη εξυπηρετούμενα δάνεια σε και Σχετικοί είναι οι λογαριασμοί της εταιρείας **α)** 52.01.18, με υπόλοιπο 519.263,87€, **β)** 52.07.02, με υπόλοιπο 479.081,42€. Για τις επίμαχες δαπάνες, ο φορολογικός έλεγχος έκρινε ότι δήθεν δεν πρόκειται για δεδουλευμένους τόκους, ότι δήθεν έχουν υπολογισθεί αυθαίρετα από την εταιρεία και για το λόγο αυτό αφαιρέθηκαν από τις δαπάνες ως λογιστική διαφορά. Η κρίση όμως αυτή είναι εσφαλμένη. Σύμφωνα άλλωστε και με τη ρητή διάταξη του άρθρου 88 του Ν. 3601/2007, και του άρθρου 150 του Ν. 4261/2014, είναι υποχρέωση των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων όταν ένα δάνειο τελεί σε καθυστέρηση,

μετά την πάροδο εξαμήνου, να μην λογιστικοποιούν και να μην εμφανίζουν στις καρτέλες που τηρούν για τον πιστωτή, τόκους, κατά δε πάγια τακτική των τραπεζών, οι τόκοι αυτοί τηρούνται εξωλογιστικά στα βιβλία τους, χωρίς ο οφειλέτης να γνωρίζει το ακριβές ποσό. Η προσφεύγουσα υπολόγισε τα χρηματικά ποσά των επίμαχων εξωλογιστικών τόκων που αναλογούσαν στην κλειόμενη χρήση, διενεργώντας εγγραφή στα βιβλία της και πιστώνοντας τον μεταβατικό λογαριασμό 56 και ειδικότερα τον υπολογαριασμό 56.01.65 «τόκοι δεδουλευμένοι δανείων». Τον επίμαχο λογαριασμό η εταιρεία πίστωσε με το ποσό των 89.850€ και την αιτιολογία «τόκοι λογαριασμοί και αναλογούντες στο 2013». Ταυτόχρονα, χρέωσε τον λογαριασμό 65.06.00.000 «τόκοι και έξοδα βραχυπροθέσμων υποχρεώσεων» ως εξής: **α)** ποσό 46.733€ που αναλογεί στο ποσό των τόκων με επιτόκιο 9% που αντιστοιχεί στο δάνειο της υπολοίπου 519.263,87€, και **β)** ποσού 43.117€ που αναλογεί στο ποσό των τόκων με επιτόκιο 9% που αντιστοιχεί στο δάνειο της υπολοίπου 479.081,42€. Και οι δύο λογαριασμοί των τραπεζών, από τις καρτέλες που προσκομίζονται, φαίνεται να μην έχουν καμία απολύτως κίνηση στο 2013, ακριβώς επειδή τα επίμαχα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, ουδεμία πληροφορία χορηγούσαν για τους εξωλογιστικούς αυτούς τόκους. Το επιτόκιο υπολογισμού που η προσφεύγουσα χρησιμοποίησε (9%) αποτελεί το εκτιμώμενο τελικό επιτόκιο επιβάρυνσης το οποίο προκύπτει από το συμβατικό επιτόκιο ύψους 6,5%, πλέον του επιτοκίου υπερημερίας 2,5%. Επιπρόσθετα, όπως προκύπτει από την επιστολή με αριθμό πρωτοκόλλου/19-5-2015 της, το υπόλοιπο του δανείου την 31-12-2014, μετά την λογιστικοποίηση συμβατικών τόκων και τόκων ποινής, ανέρχεται στο ποσό των 645.780,04€, ενώ η προσφεύγουσα στα βιβλία της εμφανίζει το ποσό των 519.263,87€. Είναι προφανές ότι η διαφορά των 126.516,17€ αφορά στους λογιστικοποιημένους εξωλογιστικούς τόκους των ετών 2013 και 2014, κατόπιν προσωρινής εκ μέρους, ρύθμισης του δανείου, οπότε και σε κάθε περίπτωση, η εκτίμησή της για το ποσό των 46.733€ τόκων για το 2013 είναι χαμηλότερη από την πραγματική τελικώς προσδιορισμένη επιβάρυνση για τη χρήση αυτή. Ανάλογη είναι και η λογιστική αντιμετώπιση του έτερου ευρισκόμενου σε παύση εκτοκισμού, λογαριασμού δανείου της Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσάγει με το ως άνω υπόμνημα, απόσπασμα λογαριασμού από 07/05/2010 έως 18/10/2018 της, η οποία εξαγόρασε την Στο εν λόγω απόσπασμα εμφανίζονται τόκοι ύψους 55.791,83€ την 10/03/2014 και τόκοι ύψους 16.086,43€ την 31/03/2014.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31§1 περιπτ. δ΄ του ν.2238/1994:

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν «βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο» εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος:

α) των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται, με την επιφύλαξη της παραγράφου 20 του παρόντος άρθρου.

δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης.»

Επειδή, με βάση την ισχύουσα αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων που ορίζεται από τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 29, 31, 104 & 105 του ν. 2238/1994, του άρθρου 26 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) και του άρθρου 42 ε του κ.ν. 2190/1920,..."κάθε έξοδο εγγράφεται στα αποτελέσματα της χρήσης την οποία αυτό βαρύνει, δηλαδή οι δαπάνες βαρύνουν την χρήση μέσα στην οποία έχουν καταστεί δεδουλευμένες, βέβαιες και εκκαθαρισμένες (ΣτΕ 3252/92,4118/97) και κατά συνέπεια οι δαπάνες που βαρύνουν προγενέστερες ή μεταγενέστερες χρήσεις δεν είναι εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα". Στη φορολογία εισοδήματος οι δαπάνες κατά κανόνα αναγνωρίζονται στη χρήση στην οποία καθίστανται δεδουλευμένες, βέβαιες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα αν έχουν εξοφληθεί ή οφείλονται. Εξαιρέση αποτελούν και εκπίπτουν στο χρόνο καταβολής οι δαπάνες για ασφάλιστρα ομαδικής ασφάλισης ζωής προσωπικού (άρθρο 31 § 1α περ. δδ'), για φόρους τέλη και δικαιώματα που βαρύνουν την επιχείρηση (άρθρο 31 § 1ε'), για δικαιώματα ή αποζημιώσεις για χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, σημάτων, σχεδίων κλπ (άρθρο 31 § 1 περ. ι').

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **29 § 2** του **Π.Δ 186/1992** (Α' 84) ορίζεται ότι «Πράξεις που επηρεάζουν τα αποτελέσματα της χρήσης ή αναφέρονται σ' αυτή ή άπτονται με οποιοδήποτε τρόπο του ισολογισμού αυτής, εφόσον τα στοιχεία αυτών των πράξεων περιέχονται στην επιχείρηση μετά τη λήξη της χρήσης και εντός της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού, λογίζονται ως ημερολογιακές πράξεις ισολογισμού»,

Επειδή, για να αναγνωριστεί μια δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα, πρέπει να είναι **βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη**, δηλαδή να μην είναι αμφισβητούμενη, **να αναφέρεται στα χρονικά όρια της διαχειριστικής περιόδου** και να είναι ποσοτικά καθορισμένη (ΣτΕ 939/1992, 810/1982 κλπ) και επιπλέον να καλύπτεται από δικαιολογητικό στοιχείο που προβλέπεται από τον ΚΒΣ (ΣτΕ 2968/1988).

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στη προσφεύγουσα εταιρεία, με κύρια δραστηριότητα παραγωγή, δυνάμει της με αριθ./21-05-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Επειδή, αιτία της ως άνω εντολής αποτέλεσε η με αριθ./29-03-2016 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας με την οποία ζήτησε την επιστροφή φόρου ύψους **13.796,61€** που προκύπτει από την εκκαθάριση της με αριθ./28-05-2014 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2014.

Επειδή, ο έλεγχος πραγματοποίησε δειγματοληπτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που αφορούν τις δαπάνες της κρινόμενης χρήσης από τις οποίες προέκυψαν μεταξύ άλλων οι **κάτωθι λογιστικές διαφορές:**

Α) Στο λογαριασμό **62.98.98.023**, το αριθ./30-06-2013 Τ.Π.Υ. αξίας **160.509,92€**, πλέον ΦΠΑ 36.917,28€, εκδόσεως της εταιρείας, με ΑΦΜ:, με το οποία τιμολογήθηκαν δαπάνες που διενεργήθηκαν για λογαριασμό του αποσχιζόμενου κλάδου παραγωγής. Το εν λόγω

τιμολόγιο συνοδεύεται από κατάσταση δαπανών του μεταβατικού λογαριασμού 36 σύμφωνα με την οποία συμπεριλαμβάνονται δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος, δαπάνες ύδρευσης, τηλεφωνικά έξοδα, ενοίκια μηχανημάτων, ασφάλιστρα, τέλη καθαριότητας και φωτισμού, έξοδα κίνησης (καύσιμα, λιπαντικά, διόδια) και τόκοι – έξοδα.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή η **προσφεύγουσα επικαλείται** ότι η τότε εισφέρουσα εταιρεία με ΑΦΜ, δεν εξέπεσε τις επίμαχες δαπάνες που αφορούν στο διάστημα μετά την ολοκλήρωση της απόσχισης, ήτοι μετά την 27-1-2012, αλλά προχώρησε, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της χρήσης 2012, στη διενέργεια κατάλληλων εγγραφών στα βιβλία της και δη σε μεταβατικούς λογαριασμούς, δοθέντος ότι επρόκειτο για έξοδα, λειτουργικές δαπάνες και πάσης φύσεως γενικά έξοδα διαχείρισης τα οποία αφορούσαν τη λειτουργία της προσφεύγουσας και δη του αποκλειστικώς βιομηχανικού κλάδου παραγωγής. Οι εν λόγω δαπάνες είναι πραγματικές, παραγωγικές και προβλεπόμενες από το άρθρο 31 του ΚΦΕ, αλλά και καταχωρημένες στα βιβλία της ως βέβαιες και εκκαθαρισμένες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.1297/1972, πράξεις που πραγματοποιούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις κατά το μεταβατικό στάδιο (από την σύνταξη του ισολογισμού μέχρι την ολοκλήρωση της απόσχισης του κλάδου) θεωρείται ότι ανήκουν στη μετατρεπόμενη επιχείρηση, ενώ από λογιστική άποψη παρέχεται η ευχέρεια το αποτέλεσμα αυτό να ανήκει είτε στην νέα εταιρεία είτε στην πριν τον μετασχηματισμό εταιρεία.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η απόσχιση του κλάδου παραγωγής των ειδών παύσης φύσεως ειδών διατροφής καθώς και παροχής υπηρεσιών τροφοδοσίας συνεστιάσεων και εκδηλώσεων, της εταιρείας, με ΑΦΜ:και της προσφεύγουσας πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν.δ. 1297/1972, με το συμβόλαιο/ 30-12-2014 της συμβολαιογράφου, σύμφωνα με το οποίο η καθαρή θέση του αποσπώμενου κλάδου ανέρχεται στο ποσό των 2.051.583,69€. Η απόσχιση επικυρώθηκε με την αριθ./27-01-2012 απόφαση, η οποία και καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών την 27/01/2012 και δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ/13-02-2012.

Επειδή, στο ως άνω συμβόλαιο δεν προβλέπεται η διενέργεια δαπανών της εισφέρουσας εταιρείας για λογαριασμό του αποσχιζόμενου κλάδου.

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα παραστατικά δαπανών- εγγραφών προκύπτει ότι το κρινόμενο Τ.Π.Υ. αφορά δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν από την εταιρεία, με ΑΦΜ:μετά την ημερομηνία ολοκλήρωσης απόσχισης και αφορούν τον αποσχιζόμενο κλάδο (την προσφεύγουσα), ήτοι μετά την 27/01/2012 και μέχρι την 31/12/2012.

Επειδή, οι κρινόμενες δαπάνες αφορούν τη χρήση 2012 και όχι την ελεγχόμενη περίοδο 01/01-31/12/2013, με βάση την ισχύουσα αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων με την οποία ορίζεται ότι κάθε έξοδο εγγράφεται στα αποτελέσματα της χρήσης την οποία αυτό βαρύνει, ορθώς η κρινόμενη δαπάνη ύψους **160.509,92€** που αφορά προγενέστερη χρήση δεν είναι εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης χρήσης 2013.

Β) Στο λογαριασμό 65.06.00.0000 (Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων) ποσό ύψους **89.850,00€** που αφορά σε εξωλογιστικούς τόκους που υπολογίστηκαν από την εταιρεία, για δάνεια που βρίσκονται σε καθυστέρηση (μη εξυπηρετούμενα δάνεια), σεκαι Σχετικοί λογαριασμοί του Γ.Λ.Σ.:

-52.01.18,, με υπόλοιπο 519.263,87€ και

-52.07.02, με υπόλοιπο 479.081,42€.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα επικαλείται ότι τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, ουδεμία πληροφορία της χορήγησαν για τους εξωλογιστικούς τόκους. Υπολόγισε η ίδια τους τόκους με επιτόκιο υπολογισμού (9%) που προκύπτει από το συμβατικό επιτόκιο ύψους 6,5%, πλέον του επιτοκίου υπερημερίας 2,5%. Προσκομίζει : α) την με αριθμό πρωτοκόλλου/19-5-2015 επιστολή της, από την οποία προκύπτει ότι το υπόλοιπο του δανείου την 31-12-2014, μετά την λογιστικοποίηση συμβατικών τόκων και τόκων ποινής, ανέρχεται στο ποσό των 645.780,04€ και β) απόσπασμα λογαριασμού από 07/05/2010 έως 18/10/2018 της, στο οποίο εμφανίζονται τόκοι ύψους 55.791,83€ την 10/03/2014 και τόκοι ύψους 16.086,43€ την 31/03/2014.

Επειδή, η ως άνω προσκομιζόμενη βεβαίωση από την παρουσιάζει το υπόλοιπο του υπ' αριθ. δανειακού τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας στις **31/12/2014, το οποίο ανέρχονταν στο ποσό των 645.328,34€ (κεφάλαιο και τόκοι).**

Συνεπώς, από την ως άνω βεβαίωση δεν προκύπτουν οι τόκοι της ελεγχόμενης χρήσης 2013.

Επειδή, ομοίως, στο προσκομισθέν απόσπασμα του λογαριασμού της ως στοιχεία πελάτη δεν αναφέρονται τα στοιχεία της προσφεύγουσας και ως εκ τούτου δεν δύναται να ληφθεί υπόψη.

Επομένως, ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι ή κρινόμενη δαπάνη τόκων ύψους 89.850,00€ υπολογίστηκε αυθαίρετα από την προσφεύγουσα χωρίς να καλύπτεται από δικαιολογητικό στοιχείο που προβλέπεται από τον ΚΒΣ (τραπεζικό έγγραφο), δεν είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, δηλαδή δεν αναφέρεται στα χρονικά όρια της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου και δεν είναι ποσοτικά καθορισμένη.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16/08/2018 έκθεση ελέγχου επιστροφής φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, **ΑΦΜ**

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

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2013

	Ποσά
Φόρος Εισοδήματος	71.785,04 €
Πρόστιμο φόρος ν.4509/2017	62.618,09 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	134.403,13 €

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