



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 15/02/2019

Αριθμός απόφασης: 646

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 1036990 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία '.....', ΑΦΜ, με έδρα, κατά της υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2016, της οποίας ζητείται η τροποποίηση, καθώς και την από 03/09/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ’ αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2016 επαναπροσδιορίστηκε η ζημία του εν λόγω φορολογικού έτους στο ποσό των 213.489,40 €, έναντι του δηλωθέντος ποσού ύψους 516.347,46€, ήτοι διαφορά 302.858,06€. Ωστόσο η εν λόγω μεταβολή του ζημιογόνου αποτελέσματος της χρήσης, δεν επηρέασε το βάσει δήλωσης τελικό ποσό για επιστροφή ύψους 13.616,33€, του οποίου ο έλεγχος ενέκρινε την επιστροφή του.

Συγκεκριμένα δυνάμει της υπ’ αριθμ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων διενεργήθηκε έλεγχος για την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ποσού 13.616,33€, που προέκυψε από την υπ’ αριθμ./2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2016, κατόπιν του υποβληθέντος υπ’ αριθμ. πρωτ./2018 αιτήματος της προσφεύγουσας εταιρείας.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία προέβη στη διενέργεια:

1) Εφάπαξ αποσβέσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων με αποσβέσιμη αξία μικρότερη των 1.500,00 €. Ποσό ύψους 260.306,52€ από τις διενεργηθείσες αποσβέσεις δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο, καθώς τα πάγια στα οποία αφορούν, αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο που αναφέρεται στο λοιπό εξοπλισμό και δεν επιδέχονται επιμέρους κατάτμηση (π.χ. ύφασμα επιπλώσεων).

2) Απόσβεσης ποσοστού 10% σε έργο τέχνης (πίνακας reception) αξίας 2.000,00€, ήτοι 200,00€ η οποία δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο, καθώς σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις τα έργα τέχνης δεν υπόκεινται σε αποσβέσεις.

3) Αποσβέσεων ποσού 42.351,54€ επί υπομισθωμένου ακινήτου (αυτοτελές ξενοδοχειακό συγκρότημα) στα πλαίσια της από 1/6/2011 έγγραφης συμφωνίας χρηματοοικονομικής μίσθωσης, που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο, με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρ. 24 του ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ. 1073/31-3-2015, καθόσον για συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί προ της έναρξης ισχύος του Ν 4172/2013, ήτοι προ της 01/01/2014, η παρ. 2 του άρ. 24 του ν. 4172/2013 βάσει της οποίας οι αποσβέσεις διενεργούνται πλέον από το μισθωτή παρά το γεγονός ότι δεν είναι κύριος του παγίου και όχι από τον εκμισθωτή όπως ίσχυε με τις διατάξεις του προϊσχύσαντος ν. 2238/1994, τίθεται σε ισχύ από τη 01/01/2019.

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα του ελέγχου που αναγράφονται στην από 03/09/2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χανίων , ο έλεγχος προσδιόρισε τη ζημία του φορολογικού έτους 2016 στο ποσό των 213.489,40€, έναντι του δηλωθέντος ποσού ύψους 516.347,46 €, ήτοι διαφορά 302.858,06 €. Η εν

λόγω διαφορά αφορά στις μη αναγνωρισθείσες από τον έλεγχο αποσβέσεις, σύμφωνα με τις ανωτέρω διαπιστώσεις.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης την αναγνώριση του συνολικού ποσού αποσβέσεων ύψους 302.858,06€, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Εν προκειμένω, καθίσταται σαφές ότι κανένα από τα 29 αναφερόμενα εκ μέρους της Φορολογικής Αρχής πάγια περιουσιακά στοιχεία δεν αποτελεί ένα ενιαίο, οργανικά ή/και λειτουργικά, σύνολο.

Το ύφασμα και η ταπετσαρία επίπλωσης κόβεται σε πολυάριθμα τεμάχια και χρησιμοποιείται ως διακόσμηση ή επένδυση σε διαφορετικά σημεία και στοιχεία της ξενοδοχειακής μονάδας. Ακόμη και εάν χαλάσει ή καταστραφεί ύφασμα ή ταπετσαρία σε ένα σημείο του ξενοδοχείου ή σε ένα δωμάτιο αυτού δεν σημαίνει ότι θα πεταχτεί το σύνολο του υφάσματος ή της ταπετσαρίας επίπλωσης, ακριβώς επειδή αυτά δεν αποτελούν ενιαίο σύνολο.

Ο ίδιος ισχυρισμός, ασφαλώς ισχύει και για τα κεφαλάρια που έχουν τοποθετηθεί στα δωμάτια, και για τα κομοδίνα, και για τα τραπέζια, και για τα κουμπώματα ψυγείων, για τα στοπ πόρτας, τα πέργκολα, τα διάφορα κάγκελα, τις διάφορες μονάδες MSZ εσωτερικές και εξωτερικές, τα μεταφορικά στρωμάτων, τα Rack τοίχου, τις κονσόλες play station 4, τις κάμερες, τα unifi, τα ubiquiti, τα διάφορα τραπέζια, τις κρεβατοκάμαρες «.....», τις απλίκες και τα φωτιστικά. Ακόμη και αν χαλάσει ένα από αυτά, δεν σημαίνει ότι καταστρέφονται τα υπόλοιπα, ακριβώς επειδή δεν αποτελούν ένα ενιαίο, λειτουργικό σύνολο, αλλά εξυπηρετούν τις ανάγκες επίπλωσης, τεχνολογικούς εξοπλισμούς, διασκέδασης και τις λοιπές τεχνικές και λειτουργικές ανάγκες κάθε ενός δωματίου, ξεχωριστά. Διευκρινίζεται ότι τα unifi access point, τα ubiquity controller & switches είναι κατανεμητές, κεραίες, διαμοιραστές για πρόσβαση στο διαδίκτυο και έχουν τοποθετηθεί στα διάφορα δωμάτια της ξενοδοχειακής μονάδας. Τα Rack τοίχου είναι ειδικά ράφια για την τοποθέτηση των ως άνω κατανεμητών, ενώ οι μονάδες MSZ-HJ, MUZ-HJ είναι εσωτερικές και εξωτερικές μονάδες air-condition τα οποία έχουν τοποθετηθεί στα επιμέρους δωμάτια.

Επομένως, νόμω και ουσία κρίθηκε από την αρμόδια Φορολογική Αρχή ότι το ποσό ύψους 260.306,52€ από τις διενεργηθείσες αποσβέσεις στα επίμαχα 29 στον αριθμό πάγια, δεν αναγνωρίζεται. Οίκοθεν νοείται ότι είναι εσφαλμένη η κρίση της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής η οποία κατέληξε να εκτιμήσει πλημμελώς και εσφαλμένως τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση περίπτωσης, ότι δήθεν πρόκειται για ένα ενιαίο σύνολο παγίου και δεν επιδέχονται επιμέρους κατάτμηση.

2) Επειδή περαιτέρω, νόμω και ουσία κρίθηκε από την αρμόδια Φορολογική Αρχή ότι δεν έπρεπε να είχε η εταιρεία διενεργήσει αποσβέσεις ύψους 42.351,54€ που αφορούν σε υπομισθωμένο ακίνητο.

Η κρίση όμως αυτή της Φορολογικής Αρχής είναι εσφαλμένη καθώς είναι εμφανές ότι υπάρχει έντονο θέμα σύγχυσης. Το ακίνητο, πράγματι δυνάμει έγγραφης συμφωνίας

χρηματοοικονομικής μίσθωσης, η εταιρεία έχει στην κατοχή της με την ιδιότητα της υπομισθώτριας, όπως αναφέρεται και στη σελίδα 3 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Η εταιρεία με την ιδιότητά της ως υπομισθώτρια, ορθώς, νομίμως και βάσιμα διενήργησε αποσβέσεις στις επίμαχες κτιριακές εγκαταστάσεις καθώς οι αποσβέσεις αυτές αφορούν σε δαπάνες στις οποίες η εταιρεία υπεβλήθη για την ανακαίνιση των κτιριακών εγκαταστάσεων της ξενοδοχειακής μονάδας Η εταιρεία δεν προχώρησε σε αποσβέσεις επί της αξίας του κτιρίου στις οποίες προφανώς προέβη η κυρία του ακινήτου, Αγροτική Τράπεζα της Ελλάδας, αλλά σε αποσβέσεις επί δαπανών βελτιώσεων.

Όπως διευκρινίστηκε με την Διαταγή της Δ/σης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της ΓΓΔΕ με αριθμό ΔΕΑΦ Β 1087176 ΕΞ 2015/25-6-2015, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013, οι οποίες ισχύουν σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 72 του ίδιου νόμου, για δαπάνες που αφορούν σε φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1-1-2014 και μετά, τίθενται οι γενικές προϋποθέσεις που θα πρέπει να πληρούνται για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 24 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό μιας μίσθωσης ως χρηματοοικονομικής, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από τον μισθωτή, κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα ανωτέρω ισχύουν για συμβάσεις που συνάπτονται από την 1-1-2014 και μετά, ενώ για τις συμβάσεις που έχουν συναφθεί πριν την έναρξη ισχύος του Ν. 4172/2013, οι ως άνω διατάξεις τίθενται σε ισχύ από την 1-1-2019. Επομένως κατά τη διάρκεια της μεταβατικής περιόδου, οι συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης που είχαν συναφθεί πριν την 1-1-2014 θα ακολουθούν τον φορολογικό χειρισμό που προβλεπόταν από τις προϊσχύουσες διατάξεις του ΚΝ 2238/1994, με τις προϋποθέσεις όμως που τίθενται από τον νέο ΚΦΕ σχετικά με την έκπτωση των δαπανών. Δηλαδή, ο εκμισθωτής, ως κύριος του παγίου, θα εξακολουθεί να διενεργεί αποσβέσεις επί αυτού, ενώ ο μισθωτής θα εκπίπτει τα μισθώματα που καταβάλλει στον εκμισθωτή. Καθίσταται επομένως σαφές ότι κατά τη διάρκεια της ως άνω μεταβατικής περιόδου ακολουθείται ο φορολογικός χειρισμός που προβλεπόταν από τις προϊσχύουσες διατάξεις του ΚΝ 2238/1994, με τις προϋποθέσεις που τίθενται από τον νέο ΚΦΕ σχετικά με την έκπτωση των δαπανών.

Ήτοι, εν προκειμένω, ειδικώς επί δαπανών στις οποίες προέβη ο υπομισθωτής για την ανακαίνιση και τη βελτίωση των κτιριακών εγκαταστάσεων – και όχι σχετικά με την αξία του ακίνητου παγίου – δικαιούται να προβεί σε αποσβέσεις.

Άλλωστε, σημειώνεται ότι με την Πολ. 1103/11-5-2015, ανακλήθηκαν όσα αναφέρονταν στην παράγραφο 5ε της Πολ. 1073/31-3-2015. Συγκεκριμένα, με την Πολ. 1103/2015 αναφορικά με την έκπτωση των δαπανών από τον μισθωτή για την ανέγερση κτίσματος σε ακίνητο τρίτου, στην παράγραφο 5δ της Πολ. 1073/2015 ορίζεται ότι στην περίπτωση ανέγερσης ακινήτου σε έδαφος κυριότητας του εκμισθωτή με δαπάνες του μισθωτή, ο μισθωτής, εφόσον ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 22 και

23 του Ν. 4172/2013, τις δαπάνες που πραγματοποίησε για την ανέγερση των κτιρίων. Διευκρινίστηκε μάλιστα ότι δεδομένου ότι οι δαπάνες για την πραγματοποίηση βελτιώσεων ή επεκτάσεων δεν διαφέρουν ουσιωδώς από τις δαπάνες ανέγερσης κτίσματος, τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για τις δαπάνες βελτιώσεων και επεκτάσεων.

Επομένως, κατ' αρχήν εσφαλμένως υπολαμβάνει η Φορολογική Αρχή, ότι πρόκειται για αποσβέσεις επί της αξίας του ακινήτου. Καθώς η εταιρεία ως υπομισθώτρια, προέβη σε πραγματικές και ασφαλώς παραγωγικές δαπάνες ανακαίνισης, ήτοι βελτιώσεων των κτιριακών εγκαταστάσεων, έχει σε κάθε περίπτωση νόμιμο δικαίωμα να διενεργήσει τις επίμαχες αποσβέσεις. Εν όψει των ανωτέρω, νόμω και ουσία βάσιμα η εταιρεία μας διενήργησε αποσβέσεις ύψους 42.351,54€.

Επειδή με το άρθρο 24 §§1, 7 του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι:

Φορολογικές» Αποσβέσεις

1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι «φορολογικές» αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:

α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β',

β) τον μισθωτή, σε περίπτωση «χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια του ν. 4308/2014, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν».

7. Το ποσό της «φορολογικής» απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο μία φορά ανά πέντε έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.).

Επειδή με την Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1087176 ΕΞ 2015/25.6.2015 "Φορολογική μεταχείριση των μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες του ν.1665/1986 στα πλαίσια σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου που συνήφθη πριν την 1.1.2014, κατά τη διάρκεια της μεταβατικής περιόδου μέχρι και την 31.12.2018, ορίζεται ότι:

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013, οι οποίες ισχύουν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 72 του ίδιου νόμου, για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά, τίθενται οι γενικές προϋποθέσεις που θα πρέπει να πληρούνται για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 24 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό μιας μίσθωσης ως χρηματοοικονομικής, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από τον μισθωτή, κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Τα ανωτέρω ισχύουν για συμβάσεις που συνάπτονται από την 1.1.2014 και μετά, ενώ για συμβάσεις που έχουν συναφθεί πριν την έναρξη ισχύος του ως άνω νόμου, ήτοι πριν την 1.1.2014, οι ως άνω διατάξεις τίθενται σε ισχύ από την 1.1.2019, με βάση τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 26 του ν.4223/2013 με τις οποίες προστέθηκε παράγραφος στο άρθρο 72 του ν.4172/2013.

Επομένως, κατά τη διάρκεια της μεταβατικής περιόδου, οι συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης που είχαν συναφθεί πριν την 1.1.2014 θα ακολουθούν τον φορολογικό χειρισμό που προβλεπόταν από τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν.2238/1994, με τις προϋποθέσεις όμως που τίθενται από τον νέο Κ.Φ.Ε. σχετικά με την έκπτωση των δαπανών. Δηλαδή, ο εκμισθωτής, ως κύριος του παγίου, θα εξακολουθεί να διενεργεί αποσβέσεις επί της αξίας αυτού, ενώ ο μισθωτής θα εκπίπτει τα μισθώματα που καταβάλλει στον εκμισθωτή (εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986).

Επειδή με την ΠΟΛ. 1073/31-3-2015: Κοινοποίηση και ερμηνεία των διατάξεων περί φορολογικών αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α'167) αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν, καθορίζονται οι φορολογικές αποσβέσεις οι οποίες εκπίπτουν από το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές προκειμένου για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο νέος νόμος δε συναρτά τη διενέργεια αποσβέσεων με το χρόνο απόκτησης των παγίων. Κατά συνέπεια, οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για φορολογικές αποσβέσεις που διενεργούνται σε φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά ανεξάρτητα του χρόνου απόκτησης των παγίων δηλαδή, είτε αυτά αποκτήθηκαν πριν από την 01.01.2014 είτε μετά την ημερομηνία αυτή. Στην περίπτωση διαχειριστικής περιόδου με έναρξη πριν την 01.01.2014, για τον υπολογισμό των αποσβέσεων των παγίων είναι αυτονόητο ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περ. στ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994 (παλαιός Κ.Φ.Ε.) όπως ίσχυαν, αποκλειστικά για τη χρήση αυτή και οι νέες διατάξεις θα εφαρμοστούν από την επόμενη περίοδο.

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται αφενός για όλα τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και για τα φυσικά πρόσωπα που αποκτούν κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα (παρ.1 και 2 άρθρου 21, παρ.1 του άρθρου 47 του νόμου αυτού).

.....
5.δ. Στην περίπτωση ανέγερσης ακινήτου σε έδαφος κυριότητας του εκμισθωτή με δαπάνες του μισθωτή, ο εκμισθωτής διενεργεί αποσβέσεις επί της αξίας αυτού, ανεξάρτητα από το χρόνο ανέγερσής του, με βάση τις διατάξεις του άρθρου αυτού, ενώ ο μισθωτής, εφόσον ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ίδιου νόμου, τις δαπάνες που πραγματοποίησε για την ανέγερση του ακινήτου.

5.ε. Αναφορικά με τις δαπάνες για βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα, αυτές προσαυξάνουν την αξία του παγίου που αφορούν και αποσβένονται με βάση το σχετικό πίνακα από τον κύριο του παγίου (εκμισθωτή) και όχι από αυτόν που τις πραγματοποίησε. Αντίθετα, ο μισθωτής δεν θα διενεργεί πλέον αποσβέσεις επί των βελτιώσεων και προσθηκών που πραγματοποίησε σε μισθωμένα ακίνητα αλλά θα εκπίπτει τις σχετικές δαπάνες κατά το έτος πραγματοποίησής τους με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013.

Ειδικά για τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιήθηκαν από τον μισθωτή πριν την 01.01.2014, καθώς και τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν από τον μισθωτή σε περίπτωση ανέγερσης ακινήτου σε οικόπεδο τρίτου πριν την 01.01.2014, το τυχόν αναπόσβεστο υπόλοιπο αυτών κατά την ημερομηνία της πρώτης εφαρμογής του νόμου, θα εκπίπτει ισόποσα στον εναπομένοντα χρόνο της σύμβασης.

Παράδειγμα

Για παράδειγμα, μία επιχείρηση (μισθωτής) της οποίας το φορολογικό έτος λήγει στις 31.12.2014 για τις δαπάνες βελτιώσεων και προσθηκών σε μισθωμένο για 8 έτη ακίνητο (κτίριο) τις οποίες πραγματοποίησε στη χρήση 2010 που ανήλθαν σε 10.000 ευρώ και τις οποίες κατά τις χρήσεις 2010, 2011 και 2012 διενήργησε αποσβέσεις με το συντελεστή που οριζόταν από το π.δ.299/2003, με βάση τις ισχύουσες για τις χρήσεις αυτές διατάξεις (περ. ιγ'" της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994 πριν την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του ν.4110/2013) για παράδειγμα 7% (απόσβεση 700 ευρώ), για τη χρήση 2013 με βάση τις ισχύουσες για τη χρήση αυτή διατάξεις (περ. ιγ'" της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994 όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της παρ.31 του ν.4110/2013) και την αριθμ. ΠΟΑ. 1064/2014 σχετική διευκρινιστική μας εγκύκλιο η επιχείρηση εξέπεσε ποσό ίσο με το αναπόσβεστο υπόλοιπο μέχρι τη χρήση αυτή (7.900 ευρώ) ίσο με το 1/5 αυτού δηλαδή 1.580 ευρώ. Κατά συνέπεια, την 01.01.2014 θα εμφανίζεται αναπόσβεστο υπόλοιπο ίσο με 6.320 ευρώ με το οποίο θα προσαυξηθεί η αξία του ακινήτου (κτιρίου) η οποία πλέον θα αποσβεσθεί στις 31.12.2014 και εξής από τον εκμισθωτή με βάση το συντελεστή 4% που ορίζεται με τον πίνακα της παρ.4 του άρθρου αυτού.

Ο μισθωτής δεν θα διενεργεί πλέον αποσβέσεις επί των δαπανών βελτιώσεων και προσθηκών που πραγματοποίησε σε μισθωμένα ακίνητα πριν το φορολογικό έτος 2014 και το τυχόν

αναπόσβεστο υπόλοιπο που εμφανίζεται στα βιβλία του το φορολογικό έτος 2014, θα εκπίπτει ισόποσα στον εναπομένοντα χρόνο της σύμβασης.

.....

8. Με την παρ.7 του ίδιου άρθρου, ορίζεται ότι το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος.

Επομένως, η διενέργεια φορολογικών αποσβέσεων για κάποιο πάγιο διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των αποσβέσεων που έχουν διενεργηθεί γι' αυτό γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία του (μείον ένα λεπτό), χωρίς να ενδιαφέρει αν αυτό εξακολουθεί να χρησιμοποιείται παραγωγικά από την επιχείρηση.

Εάν η αποσβέσιμη αξία (αξία κτήσης) ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αυτό αποκτήθηκε. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο μία φορά ανά πέντε (5) έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.).

Δηλαδή, η εφάπαξ απόσβεση των εν λόγω παγίων δεν είναι υποχρεωτική αλλά δυνητική.

Συνεπώς, κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο του οποίου η αξία κτήσης είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορεί να αποσβεστεί είτε εφάπαξ στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε, είτε τμηματικά με βάση το συντελεστή απόσβεσης από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία.

Σημειώνεται ότι η επιλογή της εφάπαξ ή της τμηματικής φορολογικής απόσβεσης αφορά κάθε πάγιο ξεχωριστά, πράγμα που σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα ορισμένα από τα ίδια πάγια (αξίας κτήσης το καθένα μέχρι 1.500 ευρώ) να τα αποσβένουν εφάπαξ στο συγκεκριμένο φορολογικό έτος και άλλα να τα αποσβένουν τμηματικά σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1103/11-5-2015:Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τη φορολογική αντιμετώπιση της ανέγερσης κτίσματος ή βελτιώσεων και επεκτάσεων με δαπάνες του μισθωτή σε ακίνητο κυριότητας του εκμισθωτή, με βάση τις διατάξεις του ν. [4172/2013](#), ορίζονται τα ακόλουθα:

.....

9. Τέλος, αναφορικά με την έκπτωση δαπανών από τον μισθωτή για την ανέγερση κτίσματος σε ακίνητο τρίτου, στην παράγραφο 5.δ της ΠΟΛ. 1073/2015 εγκυκλίου μας αναφέρεται ότι στην περίπτωση ανέγερσης ακινήτου σε έδαφος κυριότητας του εκμισθωτή με δαπάνες του μισθωτή, ο μισθωτής, εφόσον ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. [4172/2013](#), τις δαπάνες που πραγματοποίησε για την ανέγερση του ακινήτου. Διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν ισόποσα επιμεριζόμενες στα έτη της μίσθωσης, καθότι η ωφέλεια από τη χρήση του μισθίου εκτείνεται σε περισσότερα του ενός έτη. Δεδομένου ότι οι δαπάνες για την πραγματοποίηση βελτιώσεων ή επεκτάσεων δεν διαφέρουν ουσιωδώς από τις δαπάνες ανέγερσης κτίσματος, τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για τις

δαπάνες αυτές (βελτιώσεων και επεκτάσεων), ανακαλουμένων όσων αναφέρονται σχετικά στην παράγραφο 5.ε της ΠΟΛ. 1073/2015.

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος δεν αναγνώρισε αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων με αποσβέσιμη αξία μικρότερη από 1.500,00€, στην οποία προέβη η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τα οριζόμενα στην παρ. 7 του άρ. 24 του ν. 4172/2013, όπως αυτές αναγράφονται στον παρακάτω πίνακα:

Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΓΙΟΥ	ΛΟΓ. ΠΑΓΙΟΥ	ΑΞΙΑ ΠΑΓΙΟΥ	ΑΞΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1			15.525,00	15.521,55	1.552,50	13.969,05
2			3.485,30	3.484,60	348,53	3.136,07
3			10.500,00	10.497,00	105,00	10.392,00
4			9.500,00	9.497,50	950,00	8.547,50
5			4.370,00	4.368,85	437,00	3.931,85
6			2.890,00	2.889,15	289,00	2.600,15
7			30.720,00	30.719,36	3.072,00	27.647,36
8			20.480,00	20.478,72	2.048,00	18.430,72
9			19.355,00	19.354,21	1.935,50	17.418,71
10			1.600,00	1.599,36	160,00	1.439 3 6
11			1.953,00	1.950,83	195,30	1.755,53
12			5.859,00	5.858,37	585,90	5.272,47
13			6.083,00	6.082,21	608,30	5.473,91
14			8.798,00	8.797,47	513,21	8.284,26
15			13.197,00	13.196,47	1.319,70	11.876,77
16			8.556,00	8.555,38	855,60	7.699,78
17			12.834,00	12.833,38	1.283,40	11.549,98
18			1.600,00	1.066,67	106,67	960,00
19			1.917,42	1.917,36	127,82	1.789,54
20			5.837,40	5.837,20	340,51	5.496,69
21			2.205,00	2.204,91	128,62	2.076,29
22			5.550,00	5.549,25	323,75	5.225,50
23			2.880,00	2.879,91	168,00	2.711,91
24			15.600,00	15.599,76	1.430,00	14.169,76
25			22.829,00	22.828,63	2.092,66	20.735,97
26			40.458,24	40.456,96	3.708,67	36.748,29
27			2.586,60	2.586,06	237,10	2.348,96
28			3.380,00	3.379,35	309,83	3.069,52
29			6.110,00	6.108,70	560,08	5.548,62
ΣΥΝΟΛΟ			286.658,96	286.099,17	25.792,65	260.306,52

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

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 στη από στην από 03/09/2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χανίων, αναγράφεται ότι «*Συνεπώς ποσό ίσο προς 260.306,52€ από τις διενεργηθείσες αποσβέσεις δεν αναγνωρίζεται, καθώς τα παραπάνω πάγια σε κάθε γραμμή αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο παγίου που αναφέρεται στον λοιπό εξοπλισμό και δεν επιδέχονται επιμέρους κατάτμηση.*»

Επειδή το μοναδικό κριτήριο για την εφάπαξ απόσβεση κάθε τέτοιου παγίου είναι η αξία κτήσης του και μόνο. Άρα η απόκτηση πολλών τέτοιων παγίων με ένα στοιχείο, π.χ. με ένα τιμολόγιο, δεν επηρεάζει τη δυνατότητα των επιχειρήσεων να αποσβέσουν το καθένα από αυτά είτε εφάπαξ είτε τμηματικά.

Επειδή εν προκειμένω στον ως άνω πίνακα αναγράφονται πάγια τα οποία δεν αποτελούν ενιαίο σύνολο και επιδέχονται επιμέρους κατάτμηση (τραπέζια, κομοδίνα, απλίκες κλπ).

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή βάσιμα ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένη η κρίση της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής ότι πρόκειται για ένα ενιαίο σύνολο παγίου και δεν επιδέχεται επιμέρους κατάτμηση.

Επειδή με την παρούσα απόφαση γίνεται δεκτό ότι ορθώς διενεργήθηκαν εφάπαξ αποσβέσεις των παγίων που αναφέρονται στον ως άνω πίνακα στοιχείων με αποσβέσιμη αξία εκάστου μικρότερη των 1.500,00€ , πλην των κατωτέρω αναγραφόμενων τα οποία αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο παγίου και δεν επιδέχονται επιμέρους κατάτμηση:

Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΓΙΟΥ	ΛΟΓ. ΠΑΓΙΟΥ	ΑΞΙΑ ΠΑΓΙΟΥ	ΑΞΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1			15.525,00	15.521,55	1.552,50	13.969,05
2			3.485,30	3.484,60	348,53	3.136,07
3			10.500,00	10.497,00	105,00	10.392,00
4			9.500,00	9.497,50	950,00	8.547,50
5			4.370,00	4.368,85	437,00	3.931,85
6			2.890,00	2.889,15	289,00	2.600,15
7			1.600,00	1.066,67	106,67	960,00
	ΣΥΝΟΛΟ		47.870,30	47.325,32	3.788,70	43.536,62

Επειδή στη από στην από 03/09/2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Χανίων, αναγράφεται ότι:

«3.4 ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

β) υπομισθωμένο Ξενοδοχείο Τόπου Επιπλωμένων Διαμερισμάτων - Πόλης κατηγορίας 2 ** δυναμικότητας 65 διαμερισμάτων (157 κλινών) με τον τίτλο στην περιοχή του από την υπεκμισθώτρια με ΑΦΜ βάσει του από 1/6/2011 ιδιωτικού συμφωνητικού επαγγελματικής μίσθωσης δεκαπενταετούς διάρκειας με μηνιαίο μίσθωμα ύψους 25.111,12€. Συνολικά το σύνολο των μισθωμάτων ανέρχεται σε 4.520.000,00€.

Αναφορικά με το παραπάνω ιδιωτικό συμφωνητικό επαγγελματικής μίσθωσης, σημειώνουμε ότι η υπογράφει ως μισθώτρια με δικαίωμα υπεκμίσθωσης δυνάμει της με αρ./2011 σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτων από την ανώνυμη εταιρία ΑΤΕ LEASING Α.Ε. Η εν λόγω σύμβαση συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά της χρηματοοικονομικής μίσθωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθ. 24 του ν. 4172/2013, καθώς πληρούται το κριτήριο (δ), ήτοι κατά τη σύναψη της σύμβασης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ανέρχεται τουλάχιστον στο 90% της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου που εκμισθώνεται. Το γεγονός αυτό προκύπτει από το άρθρο (2) του ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης, όπου στην περιγραφή του τρόπου καταβολής των μισθωμάτων συμφωνήθηκε η εκχώρηση του μισθώματος στην εκμισθώτρια (ΑΤΕ ΛΗΖΙΝΓΚ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ).

3. Έλεγχος ορθού προσδιορισμού φορολογητέων κερδών

Επίσης, στις αποσβέσεις έχει συμπεριληφθεί ποσό αποσβέσεων ύψους 42.351,54€ στον λογ. παγίου που αφορά την απόσβεση με συντελεστή 4% των κτιριακών εγκαταστάσεων στο ακίνητο Όπως προαναφέρθηκε το ακίνητο αυτό έχει υπομισθωθεί από την ελεγχόμενη στα πλαίσια έγγραφης συμφωνίας χρηματοοικονομικής μίσθωσης με ημερομηνία 1/6/2011.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθ. 24 του ν. 4172/2013 και στην ΠΟΛ 1073/31-3-2015 «Κοινοποίηση και ερμηνεία των διατάξεων περί φορολογικών αποσβέσεων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθ. 24 του ν. 4172/2013» ισχύει ότι «...στην περίπτωση που η μίσθωση χαρακτηρίζεται ως χρηματοοικονομική, οι αποσβέσεις διενεργούνται πλέον από τον μισθωτή, παρά το γεγονός ότι δεν είναι ο κύριος του παγίου, και όχι από τον εκμισθωτή, όπως ίσχυε με τις διατάξεις του προϊσχύοντος ν. 2238/94για συμβάσεις χρηματοοικονομικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί πριν την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013, ήτοι πριν την 1/1/2014, η παρ. 2 του άρθ. 24 του ν. 4172/2013 τίθεται σε ισχύ από την 1/1/2019. με βάση τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 26 του ν. 4223/2013. με τις οποίες προστέθηκε παράγραφος στο άρθ. 72 του ν. 4172/2013....»

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι εσφαλμένα η ελεγχόμενη διενήργησε αποσβέσεις ύψους 42.351,54€ που αφορούν το υπομισθωμένο ακίνητο.»

Επειδή από το από 01/06/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό επαγγελματικής μίσθωσης το οποίο κατατέθηκε στην Δ.Ο.Υ. Χανίων και έλαβε αριθμό κατάθεσης και ημερομηνία κατάθεσης 02/06/2011, με συμβαλλόμενους την προσφεύγουσα (Υπομισθώτρια) και τον του, ΑΦΜ, με την ιδιότητά του ως νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας με την επωνυμία (Υπεκμισθώτρια) και αφορά το υπομισθωμένο με τον τίτλο στην περιοχή του δεν προκύπτει χρηματοοικονομική μίσθωση. Αντιθέτως χρηματοοικονομική μίσθωση για το ίδιο ακίνητο έχει συναφθεί μεταξύ της και της ανώνυμης εταιρείας δυνάμει της με

αριθμό/2011 σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτων. Η εκχώρηση του μισθώματος στην εκμισθώτρια (ΑΤΕ ΛΗΖΙΝΓΚ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ), δεν αποτελεί κριτήριο για να χαρακτηριστεί η μίσθωση, με συμβαλλόμενους την προσφεύγουσα και την εταιρεία με την επωνυμία, χρηματοοικονομική.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν 4172/2013 σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1103/11-5-2015, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται από το μισθωτή σε ακίνητο κυριότητας του εκμισθωτή, εφόσον ο μισθωτής ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδά του, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. **4172/2013**, επιμεριζόμενες στα έτη της μίσθωσης.

Κατά συνέπεια οι σχετικοί ισχυρισμοί που προβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, είναι βάσιμοι.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω με την παρούσα απόφαση δεν αναγνωρίζονται αποσβέσεις συνολικού ποσού **43.736,62€** ως κάτωθι:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΔΙΑΦΟΡΑΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΒΙΒΛΙΩΝ (€)	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ (€)	ΔΙΑΦΟΡΑ (€)
.....	200,00	0,00	200,00
.....	47.325,32	3.788,70	43.536,62
ΣΥΝΟΛΟ	47.525,32	3.788,70	43.736,62

Επομένως τα αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2016 διαμορφώνονται ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (€)	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ (€)	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ	4.412.573,64	4.412.573,64	0,00
ΖΗΜΙΑ ΧΡΗΣΗΣ	550.103,24	506.366,62	43.736,62
ΠΡΟΣΩΡΙΝΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΕΛΠ-ΦΒ	25.680,97	25.680,97	0,00
ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧ/ΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	8.074,81	8.074,81	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΖΗΜΙΩΝ	516.347,46	472.610,84	43.736,62
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ	0,00	0,00	0,00
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΡΟΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ	16.537,93	16.537,93	0,00
ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΣΤΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	768,00	768,00	0,00
ΟΓΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	153,60	153,60	0,00
ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ	2.000,00	2.000,00	0,00
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	13.616,33	13.616,33	0,00
ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	13.616,33	13.616,33	0,00

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 19/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, ΑΦΜ και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2016, μόνο ως προς το ποσό της ζημίας της χρήσης, το οποίο προσδιορίζεται με την παρούσα απόφαση στο ύψος των **506.366,62 €**, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ 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.