



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 14 / 05 / 2019

Αριθμός Απόφασης **1452**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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. της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)
- γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»
- ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 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 και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

- 2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
- 3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,
- 4. Την από **16/01/2019** και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, με **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στη Ραφήνα Αττικής, οδός, τ.κ 190 09, κατά των από **11/12/2018** και αριθμούς και Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικον. ετών **2012** και **2013**, των από **11/12/2018** και αριθμούς,, και Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού **Φ.Α.Π** των ετών **2010**, **2011**, **2012** και **2013**, καθώς και των από **11/12/2018** και αριθμούς,,, και Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού **Τελών Χαρτοσήμου** των ετών **2002**, **2003**, **2004**, **2005**, **2006** και **2009**, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,
- 5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και τις από **27/12/2018** εκθέσεις μερικού ελέγχου **1)** φορολογίας **Εισοδήματος**, **2)** Φόρου Ακίνητης Περιουσίας και **3)** Τελών χαρτοσήμου της ίδιας Υπηρεσίας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,
- 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **16/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Στην προσφεύγουσα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας **εισοδήματος, ΦΑΠ και ΚΝΤΧ** δυνάμει της υπ' αριθμ. **/06-06-2018** εντολής ελέγχου της προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, για τα οικονομικά έτη **2003 - 2014**, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2238/1994, των άρθρων 27-50 του ν. 3842/2010 και ΠΔ 28/28-07-1931, και διαπιστώθηκαν ανά φορολογία τα ακόλουθα:

1. Φορολογία εισοδήματος (ν. 2238/1994)

Τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, για τα ελεγχόμενα **οικ. έτη 2013 και 2014**, κρίθηκαν **ειλικρινή** και στα δηλωθέντα αποτελέσματα, προστέθηκαν ως λογιστικές διαφορές, το σύνολο των εξόδων, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα φορολογικό στοιχείο εξόδου.

Οικονομικό Έτος	2013		2014	
Ακαθάριστα έσοδα				
Εισόδημα Α' πηγής (ενοίκια)	114.000,00€		114.000,00€	
Εισόδημα κινητών αξιών (τόκοι)	<u>110.98€</u>	114.110,98€	<u>75.20€</u>	114.075,20€
Μείον: Δαπάνες		<u>191.599,52€</u>		63.932,39€
Φορολογικό αποτέλεσμα (κέρδη - ζημιές)		-77.488,54€		50.142,81€
Πλέον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου		<u>191.599,52€</u>		<u>63.932,39€</u>
Καθαρά Κέρδη Ελέγχου		114.110,98€		114.075,20€

2. Φορολογία Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ΦΑΠ άρθρα 27-50 ν. 3842/2010)

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, για τα ακίνητα που υπήρχαν κατά την **1^η Ιανουαρίου των ετών 2010, 2011, 2012 και 2013**, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλει σχετικές δηλώσεις, αν και είχε στην κατοχή της επαγγελματικό κτίριο στην περιοχή «.....» στο Πικέρμι Αττικής, συνολικού εμβαδού 4.500 τ.μ, επί αγροτεμαχίου εκτάσεως 7.192,30 τ.μ., το οποίο είχε μισθώσει από την «.....», δυνάμει του υπ' αριθμ. **/02-12-2003** συμβολαίου χρηματοδο-τικής Μίσθωσης. Κατόπιν αυτών, ο έλεγχος προσδιόρισε σε όλα τα ελεγχόμενα έτη, την αντικειμενική αξία του αγροτεμαχίου (έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ) στο ποσό των **122.269,10€** και του κτιρίου (έντυπο Κ3) στο ποσό των **2.570.400,00€**.

3. Τέλη χαρτοσήμου

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο τελών χαρτοσήμου για τα **έτη 2002 - 2013**, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε χορηγήσει και είχε λάβει ταμειακές διευκολύνσεις από τις κατωτέρω εταιρείες, για τα ποσά των οποίων δεν υπέβαλε δηλώσεις:

Έτος	 τ (Λογ. 53 Πιστωτής)	 (Λογ. 53 Πιστωτής)	 (Λογ. 33 Χρεώστης)	 (Λογ. 33 Χρεώστης)	 (Λογ. 53 Πιστωτής)	Σύνολα
2002	760.118,00€					760.118,00€
2003		760.118,00€				760.118,00€
2004			134.356,33€			134.356,33€
2005			163.348,68€	739.682,47€		903.031,15€
2006			25.539,27€	187.729,09€	8.180.119,48€	8.393.387,84€
2009					2.240.720,37€	2.240.720,37€

Μετά τα ανωτέρω, η προϊσταμένη του ΚΕΦΟΜΕΠ, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΑΠ και τελών χαρτοσήμου, με τις οποίες καταλόγισε στην προσφεύγουσα τα κατωτέρω ποσά:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ/σμού	Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρων - τελών	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο αρθ. 53 ΚΦΔ	Συνολικό ποσό που βεβαιώθηκε
1	 - 11/12/18	Εισοδήματος	Οικ. 2013	191.599,52€	27.242,20€	13.121,10€	11.494,08€	51.857,38€
2	 - 11/12/18	Εισοδήματος	Οικ. 2014	63.932,39€	16.622,42€	8.311,21€	7.280,62€	32.214,25€
3	 - 11/12/18	Φ.Α.Π.	01.01.2010	2.449.099,10€	16.156,19€	8.078,10€	7.076,42€	31.310,71€
4	 - 11/12/18	Φ.Α.Π.	01.01.2011	2.449.099,10€	16.156,19€	8.078,10€	7.076,42€	31.310,71€
5	 - 11/12/18	Φ.Α.Π.	01.01.2012	2.449.099,10€	16.156,19€	8.078,10€	7.076,42€	31.310,71€
6	 - 11/12/18	Φ.Α.Π.	01.01.2013	2.449.099,10€	16.156,19€	8.078,10€	7.076,42€	31.310,71€
7	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2002	760.118,00€	9.121,42€	4.560,71€	3.995,17€	17.677,30€
8	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2003	760.118,00€	9.121,42€	4.560,71€	3.995,17€	17.677,30€
9	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2004	134.356,33€	1.612,28€	806,13€	706,18€	3.124,59€
10	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2005	903.167,15€	10.838,01€	5.419,00€	4.747,05€	21.004,06€
11	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2006	8.393.387,94€	100.720,66€	50.360,33€	44.115,64€	195.196,63€
12	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2009	2.240.720,37€	26.888,64€	13.444,32€	11.777,23€	52.110,19€
		Σύνολα			266.791,81€	132.895,91€	116.416,82€	516.104,54€

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

- 1) Λανθασμένα ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψιν του τις δαπάνες της εταιρείας και προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος κατά παράβαση των κειμένων διατάξεων.
- 2) Λανθασμένα ο έλεγχος της καταλόγισε Φ.Α.Π, καθόσον στις περιπτώσεις που έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου είτε με την μορφή Lease είτε με την μορφή Lease back με το άρθρο 28 του Νόμου 3542/2010 υπόχρεος στην καταβολή του Φ.Α.Π. είναι η εταιρεία Leasing ως κύριος του ακινήτου.
- 3) Λανθασμένα ο έλεγχος της καταλόγισε χαρτόσημο ταμειακών διευκολύνσεων, καθόσον οι καταθέσεις είναι προκαταβολές μετρητών για μέλλουσες αγοραπωλησίες κ.λ.π. και δεν υπόκεινται σε κανένα τέλος χαρτοσήμου, διότι δεν έχουν ως αίτια δανειακή σύμβαση προϋπόθεση απαραίτητη για την υπαγωγή τους σε τέλη χαρτοσήμου.

1. Επί των προσκομισθέντων νέων στοιχείων – Αναπομπή της υπόθεσης

Επειδή η προσφεύγουσα με το υπ' αριθ. **ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/06-02-2019** υπόμνημά της, προσκόμισε μετ' επικλήσεως νέα στοιχεία τα οποία όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, δεν τα είχε στη διάθεσή της η φορολογική Αρχή κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από **27/12/2018** έκθεσης μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ειδικότερα τα κατωτέρω στοιχεία:

- 1) Την υπ' αριθμ. /03-04-2017 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013, μετά των συνοδευτικών αυτής εντύπων Ε-3, Ε-2, ισολογισμού και αποτελεσμάτων χρήσης, καθώς και του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης (**Σχετ. Α**)
- 2) Αναλυτικά καθολικά εξόδων χρήσης 2012 - σελ. 5 (**Σχετ. Ε1**)
- 3) Αντίγραφα παραστατικών εξόδων χρήσης 2012 - σελ. 26 (**Σχετ. Β1**)
- 4) Αντίγραφα παραστατικών εξόδων χρήσης 2012 - σελ. 12 (**Σχετ. Β2**)
- 5) Αντίγραφα παραστατικών εξόδων χρήσης 2012 - σελ. 16 (**Σχετ. Β3**)
- 6) Την υπ' αριθμ. /30-05-2014 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014, μετά των συνοδευτικών αυτής εντύπων Ε-3, Ε-2, (**Σχετ. Γ**)
- 7) Αναλυτικά καθολικά εξόδων χρήσης 2013 - σελ. 5 (**Σχετ. Ε2**)

8) Αντίγραφα παραστατικών εξόδων χρήσης 2013 - σελ. 13 (Σχετ. Δ)

Με την υπ' αριθμ. /30-04-2019 **Πράξη** της υπηρεσίας μας, αποφασίστηκε η **αναπομπή** της υπόθεσης στην ελέγχουσα φορολογική αρχή, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ή έρευνες και να μας αποστείλει το σχετικό πόρισμά της.

Σε εκτέλεση αυτής, η ελέγχουσα φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τα νέα στοιχεία που υποβλήθηκαν με το υπόμνημα της προσφεύγουσας, και μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ. /10-05-2019 έγγραφό της (**ΔΕΔ** **ΕΙ2019ΕΜΠ/15-05-2019**) το από **08/05/2019** Σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαλη-θεύσεων, από το οποίο προκύπτουν τα ακόλουθα:

«Από την αξιολόγηση των προσκομισθέντων στοιχείων που αφορούν την εν λόγω χρήση ο έλεγχος αναγνωρίζει προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τις αναγραφόμενες στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δαπάνες, πλην των ακολούθων:

Χρήση 2012	
Λογαριασμός 63.98 Φ.Π.Α. Μη εκπιπτόμενος Πρόκειται για Φ.Π.Α. που αφορά στα τιμολόγια εξόδων της εταιρείας «.....» και θα έπρεπε να χρεωθεί στο λογαριασμό 54.00 του γενικού καθολικού καθόσον η ελεγχόμενη εταιρεία υπόκειται σε καθεστώς Φ.Π.Α. και υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ στην ελεγχόμενη χρήση	3.415,74€
Λογαριασμός 65.06 – Τόκοι – Έξοδα πρόκειται για Φ.Π.Α. που αφορά στα τιμολόγια διαφόρων εξόδων (ΤΠΥ 229740/05-10-2012 και ΤΠΥ 231634/05-11-2012) της εταιρείας «.....» και θα έπρεπε να πιστωθεί στο λογαριασμό 54.00 του γενικού καθολικού	7,13€
Λογαριασμός 65.10 – Έξοδα Εγγυητικών Επιστολών αφορά σε ποσά εξόδων για τα οποία δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα σχετικών παραστατικών	666,42€
Σύνολο λογιστικών διαφορών ελέγχου (μετά την αναπομπή)	4.089,29€

Χρήση 2013	
Λογαριασμός 63.98 Φ.Π.Α. Μη εκπιπτόμενος Πρόκειται για Φ.Π.Α. που αφορά στα τιμολόγια εξόδων της εταιρείας «.....» και θα έπρεπε να χρεωθεί στο λογαριασμό 54.00 του γενικού καθολικού καθόσον η ελεγχόμενη εταιρεία υπόκειται σε καθεστώς Φ.Π.Α. και υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ στην ελεγχόμενη χρήση	7.517,56€
Λογαριασμός 64.05 – Συνδρομές σε Επαγγελματικές Ενώσεις πρόκειται για ποσά συνδρομών που αφορούν σε προηγούμενες χρήσεις (από το συνολικό ποσό ύψους 712,50€ της υπ' αριθμ 455469 απόδειξης είσπραξης ο έλεγχος αναγνωρίζει σαν δαπάνη το ποσό των 150,00€ που αφορά στη χρήση 2013)	562,50€
Λογαριασμός 65.10 – Έξοδα Εγγυητικών Επιστολών αφορά σε ποσά εξόδων για τα οποία δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα σχετικών παραστατικών	300,00€
Λογαριασμός 65.98 – Διάφορα Έξοδα Τραπεζών αφορά σε ποσά εξόδων για τα οποία δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα σχετικών παραστατικών	80,00€
Σύνολο λογιστικών διαφορών ελέγχου (μετά την αναπομπή)	8.460,06€

Λαμβάνοντας υπ' όψη τα ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα για κάθε ελεγχόμενη χρήση ως εξής:

Οικονομικό Έτος	2013	2014
Φορολογικό αποτέλεσμα (κέρδη - ζημιές)	-81.051,00€	50.142,81€
Μείον: Δηλωθείσες λογιστικές διαφορές	3.562,46€	0,00€
Φορολογικό αποτέλεσμα (κέρδη - ζημιές) δήλωσης	-77.488,54€	50.142,81€
Μείον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου (μετά την αναπομπή)	4.089,29€	8.460,06€
Καθαρά Κέρδη - ζημιές Ελέγχου (μετά την αναπομπή)	-73.399,25€	58.602,87€

...»

2. Ως προς τις λογιστικές διαφορές εισοδήματος που καταλογίστηκαν

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι λανθασμένα ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψιν του τις δαπάνες της εταιρείας και προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος κατά παράβαση των κειμένων διατάξεων,

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, η ελέγχουσα αρχή, ουδόλως διενήργησε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, αλλά λογιστικό προσδιορισμό, προσθέτοντας στα αποτελέσματα των βιβλίων τις προκύπτουσες κατ' έλεγχο λογιστικές διαφορές,

Επειδή περαιτέρω, προσκομίστηκαν με το υποβληθέν στην υπηρεσία μας υπόμνημα, αντίγραφα των φορολογικών στοιχείων δαπανών, τα οποία δεδομένου ότι δεν είχαν προσκομιστεί και δεν είχαν ληφθεί υπόψη κατά τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου, αποτελούν νέα στοιχεία, τα οποία, μετά την αναπομπή της υπόθεσης, εξέτασε η ελέγχουσα φορολογική αρχή, και επαναπροσδιόρισε για τα οικονομικά έτη **2013** και **2014**, τις λογιστικές διαφορές ελέγχου στο ποσό των **4.089,29€** και **8.460,06€** και τα φορολογητέα αποτελέσματα σε ποσό ζημιών **73.399,25€** και σε ποσό κερδών **58.602,87€**, αντίστοιχα,

Επειδή στις ανωτέρω λογιστικές διαφορές περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων τα ποσά δαπανών του λογαριασμού του ΕΓΛΣ **63.98 “ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος”** ανερχόμενα για τα οικονομικά έτη **2013** και **2014**, σε **3.415,74€** και **7.517,56€** αντίστοιχα, καθώς και τα ποσά δαπανών του λογαριασμού του ΕΓΛΣ **65.06 “Τόκοι - Έξοδα”** ανερχόμενα για το **οικ. έτος 2013** σε **7,13€**, τις οποίες η ελέγχουσα αρχή απέρριψε με την αιτιολογία ότι τα ποσά αυτά έπρεπε να χρεωθούν στο λογαριασμό 54.00, καθόσον η προσφεύγουσα είναι υποκείμενη σε ΦΠΑ,

Επειδή οι εκροές της προσφεύγουσας για τα ελεγχόμενα έτη προέρχονται αποκλειστικά από έσοδα για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών (απαλλασσόμενες εκροές – ήτοι ενοίκια και τόκοι), ορθώς επιβαρύνθηκαν τα έξοδα με τα συγκεκριμένα ποσά δαπανών, ανεξάρτητα αν η καταχώρησή τους δεν έγινε στο λογαριασμό 54.00 αλλά απευθείας στους λογαριασμούς εξόδων. Επομένως, οι εν λόγω δαπάνες, δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται η παραγωγικότητά τους, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και ως εκ τούτου γίνεται μερικά δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **27/12/2018** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

3. Ως προς τις διαφορές Φ.Α.Π που καταλογίστηκαν

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι λανθασμένα ο έλεγχος της καταλόγισε Φ.Α.Π, καθόσον στις περιπτώσεις που έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου είτε με την μορφή Lease είτε με την μορφή Lease back με το άρθρο 28 του Νόμου 3542/2010 υπόχρεος στην καταβολή του Φ.Α.Π. είναι η εταιρεία Leasing ως κύριος του ακινήτου,

Επειδή με τις διατάξεις των **άρθρων 27 – 50 του ν. 3842/2010 (Α' 58)**, επιβλήθηκε από το έτος 2010 μέχρι το έτος 2013, Φόρος Ακίνητης Περιουσίας και ειδικότερα ορίζονται τα κατωτέρω:

«**Άρθρο 27: 1)** Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. **2)** Στην έννοια του όρου ακίνητη περιουσία, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, περιλαμβάνονται: α) Το δικαίωμα της πλήρους και της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας και της οίκησης επί ακινήτων. β) Το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, των πιο πάνω ακινήτων. 3) Για την επιβολή του φόρου η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.

Άρθρο 28: Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.

Υπόχρεοι σε φόρο είναι:

1) Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους, ήτοι: α) Ο αποκτών το ακίνητο, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης. β) Ο κύριος του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία. γ) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού. δ) Οι κληρονόμοι ακίνητης περιουσίας και συγκεκριμένα: δα) Οι εκ διαθήκης κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. δβ) Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. ε) Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

2) Επίσης, υπόχρεοι σε φόρο είναι:

α) Ο εκ προσυμφώνου αγοραστής ακινήτου, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση τα εργολαβικά προσύμφωνα, β) Οι δικαιούχοι διαμερισμάτων - κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, οι οποίοι έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια, γ) Ο υπόχρεος γονέας για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), όπως ισχύει, δ) Ο κηδεμόνας για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς, ε) Ο εκτελεστής διαθήκης για την κληρονομιαία ακίνητη περιουσία για το χρονικό διάστημα που τη διαχειρίζεται και τη διοικεί, στ) Ο μεσεγγυούχος ακίνητης περιουσίας, η) Ο νομέας των επίδικων ακινήτων. Αν ακίνητο εκنيκηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του δεν έχει δικαίωμα επιστροφής του φόρου που κατέβαλε θ) Από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, για την εφαρμογή του παρόντος, υπόχρεος σε φόρο είναι ο εργολάβος, για ακίνητα τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν και δεν έχουν μεταβιβαστεί από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα υποδείξει, εφόσον έχουν παρέλθει τρία έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας ή έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τριών αυτών ετών από τον εργολάβο»

Επειδή με το υπ' αριθμ. **Δ13 ΦΜΑΠ 1176013 ΕΞ 2013/15-11-2013** έγγραφο του ΥπΟικ, η διοίκηση έχει λάβει θέση για τον υπόχρεο υποβολής δήλωσης ΦΑΠ σε μισθωμένο ακίνητο:

«Με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Ν.3842/2010 (58 Α'), από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. Η κυριότητα πάνω σε ακίνητο, σύμφωνα με το άρθρο 1001 του αστικού κώδικα, εκτείνεται στο χώρο πάνω και κάτω από το έδαφος. Συνεπώς, υπόχρεος για δήλωση ακινήτου, για το οποίο έχει συναφθεί σύμβαση μίσθωσης, και για καταβολή του φόρου είναι ο κύριος του ακινήτου, δηλαδή ο εκμισθωτής και όχι ο μισθωτής. Κατόπιν των ανωτέρω, εφόσον (μισθώτρια) εταιρεία έχει περιλάβει στη δήλωση ΦΑΠ μισθωμένο ακίνητο, βάσει της ΠΟΛ. 1225/2012 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, δύναται, αν πρόκειται για δήλωση ΦΑΠ έτους 2013, να προβεί σε υποβολή ανακλητικής δήλωσης στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για την αποδοχή της οποίας θα εκδοθεί από αυτόν σχετική απόφαση. Εφόσον η δήλωση γίνει αποδεκτή, θα διενεργηθεί νέα εκκαθάριση του φόρου σε εύλογο χρονικό διάστημα. Σε περίπτωση που η δήλωση δεν γίνει αποδεκτή, ο προϊστάμενος οφείλει να το γνωστοποιήσει στη μισθώτρια επί αποδείξει, η οποία κατόπιν μπορεί να προσφύγει

ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου κατά της απορριπτικής απόφασης, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν.2717/1999, όπως ισχύει. Αν πρόκειται για δήλωση ΦΑΠ ετών 2011 και 2012, η μισθώτρια δύναται να προβεί σε υποβολή ανακλητικής δήλωσης, την οποία ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να απορρίψει λόγω υποβολής αυτής μετά την πάροδο του οικείου έτους, και στη συνέχεια μπορεί να προσφύγει κατά τις απορριπτικής απόφασης σύμφωνα με τα ανωτέρω»

Επειδή εν προκειμένω, με την υπ' αριθμ. /02-12-2003 σύμβαση χρηματοδοτικής Μίσθωσης της συμβολαιογράφου Αθηνών, η προσφεύγουσα μίσθωσε από την «.....», το επίμαχο επαγγελματικό ακίνητο στην περιοχή «.....» στο Πικέρι Αττικής, συνολικού εμβαδού κτιρίων 4.500 τ.μ, επί αγροτεμαχίου εκτάσεως 7.192,30 τ.μ., έναντι τυπικού μισθώματος 27.258,09€ πλέον ΦΠΑ, το οποίο όπως προκύπτει από τη σύμβαση η εκμισθώτρια είχε την πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή της (ως το υπ' αριθμ. /19-03-2003 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνών, νομίμως μεταγραφέντος στον τόμο και αριθμό των βιβλίων του υποθηκοφυλακείου Σπάτων).

Επειδή, στην έκθεση απόψεων της ελέγχουσας αρχής, που απεστάλη στην υπηρεσία μας μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρονται τα ακόλουθα ως προς το Φ.Α.Π:

«Ο ανωτέρω ισχυρισμός δεν γίνεται δεκτός καθότι σύμφωνα άρθρο 28 του Νόμου 3542/2010 δεν υπάρχει ειδικότερη αναφορά στις περιπτώσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτων, επομένως υπόχρεος στον φόρο καθορίζεται ή ο κύριος του ακινήτου σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ή ο μισθωτής εφόσον αυτό ορίζεται στο μισθωτήριο συμβόλαιο. Στην εν λόγω περίπτωση, και συγκεκριμένα με το υπ' αριθμ. /02-12-2003 συμβόλαιο Χρηματοδοτικής Μίσθωσης με την τράπεζα “.....” της συμβολαιογράφου Αθηνών ορίζεται (στο άρθρο 18) ότι: “το μισθωτή βαρύνουν και του επιρρίπτονται φόροι, τέλη, εισφορές και δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου ή οποιούδήποτε τρίτου ή κρατήσεις ή επιβαρύνσεις οποιασδήποτε φύσεως που μπορεί να επιβληθούν, βεβαιωθούν ή εισπραχθούν από οποιαδήποτε φορολογική ή άλλη αρχή ή και από τρίτους που αφορούν τη σύναψη, λειτουργία και εκπλήρωση των όρων της σύμβασης. Κατά συνέπεια ο μισθωτής υποχρεούται να καταβάλει το μίσθωμα και κάθε άλλο ποσό που οφείλει ελεύθερο κι απαλλαγμένο από όλους τους φόρους είτε αυτοί υπάρχουν σήμερα, είτε πρόκειται να επιβληθούν οποτεδήποτε στο μέλλον είτε σε βάρος του εκμισθωτή είτε σε βάρος του μισθωτή...”. Επιπλέον, με το υπ' αριθμ. /18-03-2011 συμβόλαιο Χρηματοδοτικής Μίσθωσης με την τράπεζα «.....» της συμβολαιογράφου Αθηνών, ορίζεται ρητά (στο άρθρο 18) ότι: “το μισθωτή βαρύνουν και του επιρρίπτονται φόροι, τέλη, εισφορές και δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου ή οποιούδήποτε τρίτου ή κρατήσεις ή επιβαρύνσεις οποιασδήποτε φύσεως που μπορεί να επιβληθούν, βεβαιωθούν ή εισπραχθούν από οποιαδήποτε φορολογική ή άλλη αρχή ή και από τρίτους που αφορούν το Μίσθιο, τη σύναψη, λειτουργία και εκπλήρωση των όρων της συμβάσεως αυτής, τη χρήση του μισθίου ή τυχόν προκύψουν εξ αιτίας αυτής, όπως ενδεικτικά και όχι περιοριστικά δημοτικά τέλη, τέλος ακίνητης περιουσίας (ΤΑΠ), φόρος ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) του ν. 3842/2010 αλλά και κάθε φόρος που έχει σχέση με την κυριότητα, κατοχή και χρήση του ακινήτου...”.

Λαμβάνοντας υπ' όψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν δέχεται τον ανωτέρω ισχυρισμό, καθώς όπως προκύπτει από τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που συνήψε η ελεγχόμενη εταιρεία δια της νομίμου εκπροσώπου της με την εκμισθώτρια εταιρεία, αποδέχεται ότι ο φόρος ακίνητης περιουσίας βαρύνει την ελεγχόμενη εταιρεία ως μισθωτή των ακινήτων και αποδέχεται την υποχρέωση καταβολής του»

Επειδή με το ν.3842/2010 από το έτος 2010. καταργήθηκε το Ε.Τ.ΑΚ. που ίσχυε κατά τα έτη 2008 και 2009 και καθιερώθηκε Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (ΦΑΠ). Στις περιπτώσεις όπου έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου, είτε με τη μορφή lease είτε με τη μορφή sale and lease back, με τις διατάξεις που ίσχυαν τόσο στο Ε.Τ.ΑΚ (άρθρα 5-21 του ν. 3634/2008 – ΦΕΚ Α' 9) όσο και στον φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π άρθρα 21-35 ν.2459/1997 – ΦΕΚ Α' 17) που ίσχυε από το έτος 1997 έως το έτος 2007 υπόχρεος στην υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτου (Ε9), στην υποβολή δήλωσης ΦΜΑΠ ή ΕΤΑΚ αντίστοιχα και συνεπώς υπόχρεος στην πληρωμή του φόρου ήταν κατά ρητή διάταξη νόμου ο μισθωτής του ακινήτου (άρθρο 1§2 περ. θ' ν. 3634/2008 και 22§1 εδ.β' ν. 2459/1997). Όμως με το **ν.3842/2010** επήλθε αλλαγή στο θέμα του υπόχρεου σε

Φ.Α.Π. στις ανωτέρω περιπτώσεις, αφού δεν υπάρχει πλέον ειδικότερη αναφορά στις περιπτώσεις leasing ακινήτων (άρθρο 28) και επομένως βάσει των γενικών διατάξεων υπόχρεος στην υποβολή δήλωσης και στην πληρωμή του φόρου είναι η εταιρεία leasing ως κύριος του ακινήτου, ανεξάρτητα από το γεγονός της αναγραφής στο συμβόλαιο της μίσθωσης όρου, με τον οποίο ο μισθωτής βαρύνεται με τον Φ.Α.Π του ν. 3842/2010, καθόσον οι όροι του μισθωτηρίου, αφορούν τις σχέσεις μισθωτή – εκμισθωτή και ουδόλως καθιστούν υπόχρεο σε δήλωση ΦΑΠ τον μισθωτή του ακινήτου, υποχρέωση η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις του νόμου.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν είχε στην κυριότητά της το ως άνω επίμαχο ακίνητο, δεν είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΑΠ και ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει **δεκτός** ο λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής και να διαγραφεί το ποσό του φόρου ακίνητης περιουσίας που της καταλογίστηκε για τα έτη 2010, 2011, 2012 και 2013.

4. Ως προς τα τέλη χαρτοσήμου ταμειακών διευκολύνσεων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι λανθασμένα ο έλεγχος της καταλόγισε χαρτόσημο ταμειακών διευκολύνσεων, καθόσον πρόκειται για καταθέσεις προκαταβολών με μετρητά για μέλλουσες αγοραπωλησίες κ.λ.π. και δεν υπόκεινται σε κανένα τέλος χαρτοσήμου, διότι δεν έχουν ως αίτια δανειακή σύμβαση προϋπόθεση απαραίτητη για την υπαγωγή τους σε τέλη χαρτοσήμου,

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 15 § 5** περίπτωση **γ** του **ΚΝΧΤ** (π.δ. της 28ης Ιουλίου 1931, ΦΕΚ Α' 239) ορίζεται ότι: «Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κλπ. υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νόμιμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί της εκατόν (1%). Εις ήν περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κλπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κλπ. προβλεπόμενον τέλος», και με τις διατάξεις του **άρθρου 6 § 1** του **Ν.Δ. 4535/1964** ορίζεται ότι τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.

Επειδή από τη διάταξη του άρθρου **15§5** περ. **γ'** του **Κ.Ν.Τ.Χ.**, που αναφέρεται σε κάθε εν γένει εγγραφή των βιβλίων περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων, συνάγεται ότι ο όρος «κατάθεση» χρησιμοποιείται υπό την έννοια της εν γένει δόσεως χρημάτων και δεν περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις καταθέσεως χρημάτων με δικαίωμα αναλήψεώς τους. Επομένως, κατά την έννοια της εν λόγω διατάξεως, κάθε εγγραφή στα βιβλία περί δόσεως ή αναλήψεως χρημάτων χωρίς μνεία της αιτίας υπόκειται, κατ' αρχήν, σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1%, εκτός αν ο φορολογούμενος ισχυρισθεί και αποδείξει ότι η εγγραφή αυτή ανάγεται σε σύμβαση, πράξη κλπ που υποβλήθηκε στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκε νομίμως από αυτά (ΣτΕ 1470/2002, 4463/1997, 2493/1994, Δ.Εφ.Αθ. 829/2014, 5668 - 5671, 5498/2013).

Επειδή ως «κατάθεση χρημάτων» νοείται η πράξη, δια της οποίας λαμβάνει χώρα καταβολή ορισμένου χρηματικού ποσού από ένα πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, σε εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση, το οποίο αυτή υποχρεούται να επιστρέψει μελλοντικά στον καταθέτη. Ο όρος «κατάθεση» στην ανωτέρω διάταξη χρησιμοποιείται με την έννοια της εν γένει δόσης χρημάτων και δεν περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις κατάθεσης χρημάτων με δικαίωμα ανάληψής τους (ΣτΕ 1767/92, 1039/1996, 4463/1997, 1470/2002).

Επειδή ως «ανάληψη χρημάτων» νοείται η αυτοτελής και ανεξάρτητη πράξη, δια της οποίας λαμβάνει χώρα χορήγηση, το πρώτον, χρημάτων από εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση σε εταίρο, μέτοχο ή τρίτο, προς διευκόλυνσή τους. Συνεπώς, ο όρος «ανάληψη χρημάτων» της

ανωτέρω διάταξης δεν αναφέρεται στην ανάληψη από εταίρο, μέτοχο ή τρίτο των ήδη κατατεθέντων από αυτούς στην εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση χρημάτων, επειδή η ανάληψη των χρημάτων, στην προκειμένη περίπτωση, επέχει θέση απλής εξόφλησης της αρχικής από τους τρίτους κατάθεσης εκ μέρους της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης.

Επειδή το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 15 § 5 περ. γ του ΚΝΧΤ υπολογίζεται σε ποσοστό **1%** επί του κατατεθέντος ή αναληφθέντος χρηματικού ποσού, που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία, και καταβάλλεται στο Δημόσιο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επόμενου της εγγραφής των πράξεων της κατάθεσης ή της ανάληψης στα λογιστικά βιβλία των ως άνω επιχειρήσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Χαρτοσήμου (Υπ. Οικ. Σ. 6107/385/Πολ. 185/1980, Εγκ. 11/ 1981).

Επειδή το τέλος οφείλεται ανεξάρτητα από το σκοπό για τον οποίο γίνεται η κατάθεση ή ανάληψη καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιά προϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη (Εγκ. Υπ. Οικ. Κ 8802/654/1983) και επομένως η ταμειακή διευκόλυνση δεν προϋποθέτει την απόδειξη του τρόπου χρήσης των χρημάτων, αλλά αρκεί να προκύπτει από τα βιβλία.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τα ποσά που εισέπραξε και κατέβαλε η προσφεύγουσα, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου και στο ιστορικό της παρούσας, αφορούν δοθείσες και ληφθείσες ταμειακές διευκολύνσεις μεταξύ της προσφεύγουσας και διαφόρων εταιρειών, και υπόκειται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **15 § 5** περίπτωση γ του **ΚΝΧΤ** σε τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου, οι δε ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, πρέπει να **απορριφθούν** ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **27/12/2018** έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις Κ.Ν.Τ.Χ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **16/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, με **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στη Ραφήνα Αττικής, οδός, τ.κ 190 09,

α) Την **επικύρωση** των από **11/12/2018** και αριθμούς,,, και Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού **Τελών Χαρτοσήμου** των ετών **2002, 2003, 2004, 2005, 2006** και **2009**, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

β) Την **ακύρωση** των από **11/12/2018** και αριθμούς,, και Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού **Φ.Α.Π** των ετών **2010, 2011, 2012** και **2013**, αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και

γ) Την **τροποποίηση** των από **11/12/2018** και αριθμούς και Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικον. ετών **2012** και **2013**, αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Α) Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές επαναπροσδιορίζονται ως ακολούθως:

Οικονομικό έτος	2013	2014
Σύνολο Λογιστικών διαφορών Ελέγχου	191.599,52€	63.932,39€
Μείον: Διαγραφείσες λογιστικές διαφορές Απόφασης	190.933,10€	62.989,89€
Υπόλοιπο λογιστικών Διαφορών	666,42€	942,50€
Κέρδη ή ζημιές βάσει ελέγχου		
Διαφορά απογραφής λήξης 31/12/10		
Σύνολο Λογιστικών Διαφορών		

Β) Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:

Τα φορολογητέα κέρδη - ζημιές επαναπροσδιορίζονται ως ακολούθως:

Οικονομικό έτος	2013	2014
Κέρδη - ζημιές βάσει δήλωσης	-77.488,54€	50.142,81€
Κέρδη βάσει Πράξης προσδιορισμού φόρου ελέγχου	114.110,98€	114.075,20€
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα	190.933,10€	62.989,89€
Φορολογητέα κέρδη – ζημιές βάσει απόφασης	-76.822,12€	51.085,31€

Γ) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου για φόρο εισοδήματος

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, δεδομένου ότι κατά το οικ. έτος 2014, ενώ είχε κέρδη χρήσης δεν μετέφερε τις ζημιές προηγούμενων χρήσεων και κατά συνέπεια δεν έχει δικαίωμα συμψηφισμού στις επόμενες χρήσεις, έχει ως ακολούθως:

Οικονομικό έτος	2013	2014
Φορολογητέα κέρδη – ζημιές βάσει απόφασης	-76.822,12€	51.085,31€
Μείον: κέρδη ή ζημιές δήλωσης	-77.488,54€	50.142,81€
Διαφορά Κερδών προς φορολόγηση		942,50€
Συντελεστής φορολογίας	20%	26%
Διαφορά φόρου		245,05€
Τέλος Επιτηδεύματος	1.000,00€	
Πρόστιμο άρθρου 53 ν. 4174/2013		0,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013 (60 μήνες x 0.73% = 43.8%)		107,33€
Σύνολο προς καταβολή βάσει Απόφασης	1.000,00€	352,38€

Δ) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ/σμού	Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρων - τελών	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο αρθ. 53 ΚΦΔ	Οριστική φορολογική Υποχρέωση
1	 - 11/12/18	Εισοδήματος	Οικ. 2013		1.000,00€			1.000,00€
2	 - 11/12/18	Εισοδήματος	Οικ. 2014	942,50€	245,05€	107,33€	0,00€	352,38€
3	 - 11/12/18	Φ.Α.Π.	01.01.2010		0,00€			0,00€
4	 - 11/12/18	Φ.Α.Π.	01.01.2011		0,00€			0,00€
5	 - 11/12/18	Φ.Α.Π.	01.01.2012		0,00€			0,00€
6	 - 11/12/18	Φ.Α.Π.	01.01.2013		0,00€			0,00€
7	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2002	760.118,00€	9.121,42€	4.560,71€	3.995,17€	17.677,30€
8	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2003	760.118,00€	9.121,42€	4.560,71€	3.995,17€	17.677,30€
9	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2004	134.356,33€	1.612,28€	806,13€	706,18€	3.124,59€
10	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2005	903.167,15€	10.838,01€	5.419,00€	4.747,05€	21.004,06€
11	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2006	8.393.387,94€	100.720,66€	50.360,33€	44.115,64€	195.196,63€
12	 - 11/12/18	Χαρτοσήμου	έτος 2009	2.240.720,37€	26.888,64€	13.444,32€	11.777,23€	52.110,19€
		Σύνολα			159.547,48€	79.258,53€	69.336,44€	308.142,45€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος

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.