



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 30-09-2020

Αριθμός απόφασης: 1534

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Α 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α'75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως την 30-09-2020.

4. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης-**2020** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας Ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ:, η οποία εκπροσωπείται από τον κ.με Α.Φ.Μ., Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της Α.Ε., με έδρα επί της οδού Τ.Κ., με

αντικείμενο εργασιών: Εμπορικοί αντιπρόσωποι που μεσολαβούν στην πώληση τροφίμων κατά:
α) της με αριθ./**31-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου. 01/01/2013 – 31/12/2013), **β)** της με αριθ./**31-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, **γ)** της με αριθ./**31-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, **δ)** της με αριθ./**31-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου. 01/01/2013 – 31/12/2013, **ε)** της με αριθ./**31-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2014 και στ) της με αριθ./**31-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από-**2020** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας Ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με τη με αρ./**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου. 01/01/2013 – 31/12/2013), του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 62.941,91€, πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013, ύψους 62.255,85€, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 125.197,76€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών της, με την προσθήκη μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών, που δεν πληρούν τις οριζόμενες στο άρθρο 31 του ν.2238/1994 προϋποθέσεις έκπτωσης, συνολικού ποσού **242.084,28€**.

-Με τη με αρ./**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου **56.592,69€**, πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013, ύψους 16.977,81€, ήτοι συνολικού ποσού ύψους **73.570,50€**, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών της, με την προσθήκη μη εκπιπτόμενων

επιχειρηματικών δαπανών, που δεν πληρούν τις οριζόμενες στο άρθρο 31 του ν.2238/1994 προϋποθέσεις έκπτωσης, συνολικού ποσού **217.664,19€**.

-Με τη με αρ.**/31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου **38.972,02€**, πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013, ύψους 19.486,01€, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 58.458,03€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών της, με την προσθήκη μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών, που δεν πληρούν τις οριζόμενες στο άρθρο 31 του ν.2238/1994 προϋποθέσεις έκπτωσης, συνολικού ποσού **134.386,27€**.

-Με τη με αρ.**/31-12-2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου. 01/01/2013 – 31/12/2013, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 76.163,26€, επειδή καταχωρήθηκαν στα βιβλία **ανύπαρκτα έξοδα** σε είκοσι οκτώ (28) περιπτώσεις που αφορούσαν εμβάσματα προς το υποκατάστημά της που βρίσκεται στη Γαλλία, καθώς και φορολογικά στοιχεία (έξοδα) τα οποία αφορούσαν τρίτους κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2,4,6,7,8 και 10 του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/2015, ως ακολούθως:

α/α	Αριθμός Παραστατικού	Ημερομηνία Έκδοσης	Αξία	Προσδιορισμός Προστίμου 40%
1		13/1/2013	136,50	54,60
2		29/1/2013	13000,00	5200,00
3		18/2/2013	4457,40	1782,96
4		26/2/2013	13000,00	5200,00
5		2/4/2013	13000,00	5200,00
6		21/4/2013	1091,65	436,66
7		30/4/2013	13000,00	5200,00
8		17/5/2013	2149,50	859,80
9		29/5/2013	13000,00	5200,00
10		19/6/2013	13000,00	5200,00
11		20/6/2013	220,56	88,22
12		12/7/2013	14000,00	5600,00
13		18/7/2013	1626,60	650,64
14		1/8/2013	454,69	181,88
15		1/8/2013	13000,00	5200,00
16		4/9/2013	15022,50	6009,00
17		3/10/2013	212,75	85,10
18		4/10/2013	516,32	206,53
19		4/10/2013	13000,00	5200,00
20		5/10/2013	312,58	125,03
21		7/10/2013	3420,00	1368,00
22		27/10/2013	506,77	202,71

23	.....	31/10/2013	13000,00	5200,00
24	.....	8/11/2013	227,32	90,93
25	.....	15/11/2013	717,12	286,85
26	.....	22/11/2013	293,88	117,55
27	.....	26/11/2013	15022,50	6009,00
28	.....	19/12/2013	13019,50	5207,80
		ΣΥΝΟΛΑ	190.408,14	76.163,26

-Με τη με αρ./31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 74.866,67€, επειδή καταχωρήθηκαν στα βιβλία **ανύπαρκτα έξοδα** σε εξήντα εννέα (69) περιπτώσεις που αφορούσαν εμβάσματα προς το υποκατάστημά της που βρίσκεται στη Γαλλία, καθώς και φορολογικά στοιχεία τα οποία αφορούσαν τρίτους κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2,4,6,7,8 και 10 του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/2015, ως ακολούθως:

α/α	Αριθμός Παραστατικού	Ημερομηνία Έκδοσης	Αξία	Προσδιορισμός Προστίμου 40%
1		3/1/2014	101,99	40,80
2		6/1/2014	54,00	21,60
3		9/1/2014	15042,50	6017,00
4		24/1/2014	169,34	67,74
5		7/2/2014	12018,00	4807,20
6		21/2/2014	108,99	43,60
7		26/2/2014	37,00	14,80
8		27/2/2014	216,44	86,58
9		28/2/2014	331,65	132,66
10		28/2/2014	257,50	103,00
11		4/3/2014	12018	4807,20
12		6/3/2014	165,99	66,40
13		25/3/2014	921,82	368,73
14		28/3/2014	13039,5	5215,80
15		4/4/2014	2.359,69	943,88
16		25/4/2014	334,32	133,73
17		25/4/2014	1.418,20	567,28
18		25/4/2014	424,7	169,88
19		2/5/2014	13000,00	5200,00
20		16/5/2014	245,99	98,40
21		23/5/2014	208,93	83,57
22		23/5/2014	1.296,39	518,56
23		3/6/2014	13000,00	5200,00
24		12/6/2014	134,96	53,98
25		19/6/2014	1.853,35	741,34
26		19/6/2014	1.010,35	404,14
27		2/7/2014	13000,00	5200,00
28		3/7/2014	475,4	190,16

29	.....	3/7/2014	179,96	71,98
30	.....	17/7/2014	457,56	183,02
31	.....	23/7/2014	157,52	63,01
32	.....	24/7/2014	198,96	79,58
33	.....	24/7/2014	440,05	176,02
34	.....	4/8/2014	16000,00	6400,00
35	.....	21/8/2014	133,96	53,58
36	.....	28/8/2014	193,96	77,58
37	.....	3/9/2014	13000,00	5200,00
38	.....	18/9/2014	178,96	71,58
39	.....	18/9/2014	197,47	78,99
40	.....	18/9/2014	625,94	250,38
41	.....	25/9/2014	172,97	69,19
42	.....	25/9/2014	192,47	76,99
43	.....	3/10/2014	13000,00	5200,00
44	.....	8/10/2014	135,17	54,07
45	.....	15/10/2014	645,57	258,23
46	.....	16/10/2014	147,97	59,19
47	.....	20/10/2014	912,57	365,03
48	.....	21/10/2014	379,06	151,62
49	.....	22/10/2014	4.630,50	1852,20
50	.....	23/10/2014	153,96	61,58
51	.....	24/10/2014	186,08	74,43
52	.....	1/11/2014	88,64	35,46
53	.....	3/11/2014	248,13	99,25
54	.....	6/11/2014	109,64	43,86
55	.....	6/11/2014	297,00	118,80
56	.....	7/11/2014	349,57	139,83
57	.....	26/11/2014	389,42	155,77
58	.....	27/11/2014	13000,00	5200,00
59	.....	4/12/2014	116,96	46,78
60	.....	4/12/2014	47,42	18,97
61	.....	4/12/2014	307,48	122,99
62	.....	6/12/2014	580,57	232,23
63	.....	11/12/2014	87,97	35,19
64	.....	11/12/2014	163,25	65,30
65	.....	14/12/2014	1.841,89	736,76
66	.....	16/12/2014	277,92	111,17
67	.....	20/12/2014	444,57	177,83
68	.....	23/12/2014	250,59	100,24
69	.....	29/12/2014	13000,00	5200,00
		ΣΥΝΟΛΑ	187.166,68	74.866,67

-Με τη με αρ./31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **42.111,10€**, επειδή καταχωρήθηκαν στα βιβλία **ανύπαρκτα έξοδα** σε εξήντα μία (61) περιπτώσεις που αφορούσαν εμβάσματα προς το

υποκατάστημά της που βρίσκεται στη Γαλλία, καθώς και φορολογικά στοιχεία τα οποία αφορούσαν τρίτους κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5,8,9 και 12 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/2015, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του ιδίου άρθρου του ως άνω νόμου (Οι διατάξεις του άρθρ. 7 του ν. 4337/2015 έχουν εφαρμογή για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι έως τις 17-10-2015) , ως ακολούθως:

α/α	Αριθμός Παραστατικού	Ημερομηνία Έκδοσης	Αξία	Προσδιορισμός Προστίμου 40%
1		8/1/2015	87,97	35,19
2		8/1/2015	134,49	53,80
3		15/1/2015	331,38	132,55
4		19/1/2015	13.000,00	5200,00
5		26/1/2015	253,93	101,57
6		7/2/2015	325,11	130,04
7		12/2/2015	356,48	142,59
8		12/2/2015	114,96	45,98
9		20/2/2015	276,75	110,70
10		21/2/2015	1.664,00	665,60
11		2/3/2015	13.000,00	5200,00
12		9/3/2015	228,00	91,20
13		9/3/2015	181,08	72,43
14		16/3/2015	371,92	148,77
15		18/3/2015	82,96	33,18
16		20/3/2015	13.000,00	5200,00
17		21/3/2015	318,00	127,20
18		24/3/2015	251,28	100,51
19		9/4/2015	160,95	64,38
20		14/4/2015	13.000,00	5200,00
21		17/4/2015	258,95	103,58
22		17/4/2015	889,94	355,98
23		25/4/2015	567,65	227,06
24		1/5/2015	383,92	153,57
25		4/5/2015	1.872,00	748,80
26		4/5/2015	635,00	254,00
27		5/5/2015	513,00	205,20
28		5/5/2015	207,00	82,80
29		5/5/2015	362,91	145,16
30		6/5/2015	133,96	53,58
31		8/5/2015	13.000,00	5200,00
32		22/5/2015	235,95	94,38
33		27/5/2015	339,35	135,74
34		27/5/2015	267,93	107,17
35		5/6/2015	178,28	71,31
36		9/6/2015	13.000,00	5200,00
37		12/6/2015	330,87	132,35
38		12/6/2015	1.511,99	604,80
39		12/6/2015	353,86	141,54

40	.....	12/6/2015	334,8	133,92
41	.....	6/7/2015	1.162,26	464,90
42	.....	10/7/2015	160,01	64,00
43	.....	21/7/2015	248,32	99,33
44	.....	7/8/2015	341,89	136,76
45	.....	13/8/2015	513,97	205,59
46	.....	14/8/2015	412,89	165,16
47	.....	20/8/2015	657,63	263,05
48	.....	24/8/2015	521,81	208,72
49	.....	27/8/2015	242,92	97,17
50	.....	1/9/2015	1.771,10	708,44
51	.....	10/9/2015	125,92	50,37
52	.....	17/9/2015	742,23	296,89
53	.....	17/9/2015	932,73	373,09
54	.....	24/9/2015	358,91	143,56
55	.....	24/9/2015	1.462,75	585,10
56	.....	24/9/2015	569,65	227,86
57	.....	8/10/2015	358,91	143,56
58	.....	8/10/2015	548,07	219,23
59	.....	15/10/2015	229,98	91,99
60	.....		602,65	241,06
61	.....		796,52	318,61
		Σύνολα	105.277,74	42.111,10

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν της διενέργειας ελέγχου για τα έτη 2013, 2014 και 2015 από τη Δ.Ο.Υ., βάσει των διατάξεων των Ν. 2238/94 και Ν. 4172/2013 και των ΠΟΛ. 1159/2011 και ΠΟΛ. 1124/2015, δυνάμει της υπ' αρ./22-06-2017 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια και αντικατάσταση της υπ' αρ./18-06-2019 αρχικής εντολής ελέγχου.

Αιτία Ελέγχου

Η πιο πάνω εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε με αφορμή το από 02-05-2017 εσωτερικό πληροφοριακό δελτίο της, το οποίο συντάχθηκε έπειτα από τον έλεγχο που διενήργησε για το με αριθμό πρωτ. ΔΟΣ Γ ΕΞ 2016 ΕΜΠ / 02-11-2016 Έγγραφο της ΔΟΣ Τμήμα Γ', κατόπιν αιτήματος των Γαλλικών Αρχών για ανταλλαγή πληροφοριών.

Σύμφωνα με το παραπάνω έγγραφο της ΔΟΣ οι φορολογικές αρχές της Γαλλίας διενεργούσαν φορολογικό έλεγχο στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, με αντικείμενο τον εταιρικό φόρο και το εισόδημα της γαλλικής εταιρείας για τα έτη 2013 έως 2015.

Το εν λόγω υποκατάστημα της προσφεύγουσας ιδρύθηκε την 28-02-2005 και έδρευε σε μισθωμένο γραφείο στην περιοχή στην οδό της Γαλλίας.

Μετά την αξιοποίηση του με αριθμό πρωτ. ΔΟΣ Γ ΕΞ 2016 ΕΜΠ / 02-11-2016 εγγράφου της ΔΟΣ Τμήμα Γ', από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έστειλε

εμβάσματα στο υποκατάστημά της κατά το χρονικό διάστημα 01/01/2013-31/12/2015, τα οποία βρέθηκαν καταχωρημένα στα βιβλία της χρεώνοντας τους λογ. 69.40.00.00 «Διάφορα έξοδα υποκαταστήματος Γαλλίας» και λογ. 65.98.00.01 Λοιπές Προμήθειες & Έξοδα Τραπεζών και πιστώνοντας τον λογ. 38.03.00.09 «λογαριασμός όψεως»

Περαιτέρω, από το με αριθμό πρωτ. ΔΟΣ Γ ΕΞ 2016 ΕΜΠ έγγραφο της ΔΟΣ, προκύπτει ότι Διευθυντής της Γαλλικής επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ, είναι ο, ο οποίος είναι Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος και της προσφεύγουσας εταιρίας.

Επιπλέον από το παραπάνω έγγραφο της ΔΟΣ προκύπτει ότι η Γαλλική επιχείρηση δεν έχει δηλώσει στη Γαλλία κύκλο εργασιών κατά τα έτη 2013 και 2014. Ενώ για το φορολογικό έτος 2015 έχει ξεκινήσει να τιμολογεί υπηρεσίες της στη Γαλλία. Αντίθετα, έχει δηλώσει δαπάνες κατά τα τρία (3) ελεγχόμενα έτη, οι οποίες πραγματοποιούνται από τον Διευθυντή της

Σύμφωνα με τις διατάξεις της §2 περ. γ' του άρθρ.39 Ν.2238/92 καθώς και του άρθρου 2 περ. ζ' υποπ. γγ' του Ν.4172/13 οι παραπάνω αναφερόμενες επιχειρήσεις **είναι συνδεδεμένες.**

Από τις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος της προσφεύγουσας προκύπτουν τα παρακάτω δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα:

Διαχειριστική Χρήση/ Φορολογικός έτος	Ακαθάριστα έσοδα
01/01/2013 - 31/12/2013	656.899,31
01/01/2014 – 31/12/2014	598.173,98
01/01/2015 – 31/12/2015	487.253,28

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι παρακάτω δαπάνες για τα έτη 2013,2014 και 2015 δεν εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα, επειδή δεν πληρούν τις οριζόμενες στο άρθρο 31 του ν.2238/1994, και στα άρθρα 22 και 23 του Ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης, ως ακολούθως:

Διαχειριστική Χρήση 01/01/2013 – 31/12/2013

	ΠΙΝΑΚΑΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	ΠΟΣΑ ΣΕ €
1.	Λογαριασμός 14.09.00.00 Λοιπός εξοπλισμός Σύμφωνα με τις ισχύουσες, στην ελεγχόμενη περίοδο, διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94 για να εκπέσει μία δαπάνη από το ακαθάριστο εισόδημα των επιχειρήσεων θα πρέπει να είναι παραγωγική, δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος. Από τον έλεγχο δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι παρακάτω δαπάνες διότι, δεν παρασχέθηκε κανένα πρόσφορο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης προκειμένου για τη διεύρυνση του κύκλου εργασιών της και όχι για την εξυπηρέτηση προσωπικών καταναλωτικών αναγκών ή δαπανών ψυχαγωγίας μη σχετιζομένων με τις εμπορικές δραστηριότητές της. Επίσης οι εγκαταστάσεις της επιχείρησης είναι σε όροφο συγκροτήματος κτιρίων όπου δεν υπάρχει πισίνα και κήπος, οπότε η αγορά της αυτόματης σκούπας πισίνας και του φωτιστικού κήπου δεν εξυπηρετούν τις λειτουργικές ανάγκες της. Συγκεκριμένα αφορά: • Την αγορά αυτόματης σκούπας πισίνας EVAC PRO αξίας 1.100,00€. • Την αγορά φωτιστικού κήπου αξίας 1.803,06€. • Την αγορά Τσάντας Louis Vuitton αξίας 1.382,11€. Σύνολο λογιστικής Διαφοράς: 4.285,17 ευρώ	2.903,06 €

	Τελική λογιστική διαφορά μετά το υπόμνημα της ελεγχόμενης: 4.285,17-1.382,11=2.903,06 ευρώ	
2.	Λογαριασμός: 62.03.00.06 Κινητή Τηλεφωνία Από το ποσό των 12.650,01 ευρώ που περιλαμβάνεται στον ως άνω λογαριασμό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το ποσό των 4.216,67 ευρώ, διότι οι λογαριασμοί κινητής τηλεφωνίας της επιχείρησης (6 λογαριασμοί) υπερβαίνουν τον αριθμό του απασχολούμενου προσωπικού (4 εργαζόμενοι), άρθρο 31§1 περ. ψ' του ν. 2238/94. 12.650,01 x 4/6 = 8.433,34€ 8.433,34 x 50%= 4.216,67€ Ήτοι λογιστική διαφορά: 12.650,01€ - 4.216,67€ =8.433,34€ Δηλωθείσα λογιστική διαφορά: 8.433,34€	8.433,34
3.	Λογαριασμοί ασφαλιστών 62.05.00.06 Ασφάλεια Ζωής Μελών Δ.Σ. 2.773,92€ 62.05.00.07 Ασφάλεια προσωπικού ατυχήματος Μελών Δ.Σ. 480,01€ Σύμφωνα με τις ισχύουσες, στην ελεγχόμενη περίοδο, διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94 για να εκπέσει μία δαπάνη από το ακαθάριστο εισόδημα των επιχειρήσεων θα πρέπει να είναι παραγωγική, δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος. Από τον έλεγχο δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι παρακάτω δαπάνες διότι, δεν παρασχέθηκε κανένα πρόσφορο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησής σας προκειμένου για τη διεύρυνση του κύκλου εργασιών της και όχι για την εξυπηρέτηση προσωπικών καταναλωτικών αναγκών ή δαπανών ψυχαγωγίας μη σχετιζόμενων με τις εμπορικές δραστηριότητές της. Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής σας πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κ.Φ.Α.Σ., στην περίπτωση που επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέτοιου στοιχείου για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον παραπάνω κώδικα η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια (ΣτΕ. 6004/1996). Δαπάνες επιχείρησης για τις οποίες δεν προσάγεται κανένα δικαιολογητικό δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδά της, χωρίς να απαιτείται προς τούτο ο προσδιορισμός των μη προσαχθέντων νόμιμων δικαιολογητικών (ΣτΕ 3486/1992). Δεν έθεσε στον έλεγχο τα ασφαλιστήρια συμβόλαια για τις παραπάνω δαπάνες με αποτέλεσμα να μην μπορεί ν' αποδειχτεί η επαγγελματική σκοπιμότητα των εν λόγω δαπανών, ήτοι αν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης και ως εκ τούτου δεν αναγνωρίζονται από τον έλεγχο. Λογιστική Διαφορά: 3.253,93€	3.253,93
4.	Λογαριασμός 63.98.00.02 Φόρος Ακίνητης Περιουσίας Σύμφωνα με τις ισχύουσες στην ελεγχόμενη περίοδο διατάξεις της περ. ε'υποπ. ββ' του άρθρου 31 του ν. 2238/94 δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης ο φόρος ακίνητης περιουσίας (ΠΟΛ. 1036/2006). Σύνολο λογιστικής Διαφοράς: 1.082,77 ευρώ	1.082,77
5.	Λογαριασμός 63.98.00.13 Τέλος επιτηδεύματος ν.3986/2011 Σύμφωνα με τις ισχύουσες στην ελεγχόμενη περίοδο διατάξεις της περ. ε'υποπ. δδ' του άρθρου 31 του ν. 2238/94 δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το Τέλος Επιτηδεύματος (Ν. 2238/94). Σύνολο λογιστικής Διαφοράς: 492,50 ευρώ	492,50
6.	Λογαριασμός 63.98.00.14 Έκτακτο Ειδικό Τέλος ΕΕΤΗΔΕ Σύμφωνα με τις ισχύουσες στην ελεγχόμενη περίοδο διατάξεις της περ. ε'υποπ. εε' του άρθρου 31 του ν. 2238/94 δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το Έκτακτο Ειδικό Τέλος ΕΕΤΗΔΕ (Ν. 2238/94). Σύνολο λογιστικής Διαφοράς: 387,20 ευρώ	387,20
7.	Λογαριασμοί ταξιδίων 64.01.00.01 Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού 64.01.00.02 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού χωρίς Φ.Π.Α. A 64.01.00.03 Αεροπορικά εισιτήρια <u>Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία - τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του Διευθύνοντα Συμβούλου και όχι της επιχείρησης.</u> Πρόκειται για δαπάνες τρίτων και όχι της ελεγχόμενης επιχείρησης και ως εκ τούτου καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. 1. Invoice ...../13-01-2013, Γαλλία 136,50€. 2. Invoice ...../18-02-2013, Hotel 4.457,40€.	15.074,67

	(Σημείωση: έχουν συμπληρωθεί με το χέρι τα στοιχεία της επιχείρησής σας). 3. Invoice .....-04-2013, Σερβία 1.091,65€. 4. Fattura .....17-05-2013, Μιλάνο 2.149,50€. 5. ΑΠΥ .....-06-2013....., Αθήνα 220,56€. 6. Invoice .....-07-2013, Μύκονος 1.626,60€. 7. Αεροπορικό εισιτήριο από Παρίσι για Μύκονο .....01-08-2013 454,69€. 8. Invoice .....7-10-2013, Παρίσι 3.420,00€ 9. Invoice .....-10-2013, Σερβία 506,77€. 10. Invoice , Σερβία 717,12€. 11. Factura ...../22-11-2013, .....L, Ισπανία 293,88€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 15.074,67€	
Β.	<u>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία -τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του υπαλλήλου και όχι της ελεγχόμενης επιχείρησης.</u> Πρόκειται για δαπάνες τρίτων και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. 1. Invoice ...../03-10-2013 HOTEL, Ολλανδία 212,75€. 2. Rekening 04-10-2013, Μίσθωση αυτοκινήτου 516,32€. 3. Invoice ...../05-10-2013 , Ολλανδία 312,58€. 4. Factura ...../00/M/00/N/08-11-2013 227,32€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 1.268,97€	1.268,97
Γ.	Σύμφωνα με τις ισχύουσες στην ελεγχόμενη περίοδο διατάξεις της περ. σ' του άρθρου 31 του ν. 2238/94 δεν αναγνωρίζονται από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες μετάβασης των λοιπών προσώπων (π.χ. συζύγου, τέκνων) που συνοδεύουν τους διευθυντές, στελέχη, κ.λπ. στο εξωτερικό, καθόσον με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου τίθεται ο περιορισμός ότι για την αναγνώριση της υπόψη δαπάνης, θα πρέπει ο σκοπός του ταξιδιού να συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, με την οποία βέβαια δεν έχει καμία σχέση η σύζυγος ή άλλος συνοδός (ΠΟΛ. 1036/2006). Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι οι παρακάτω δαπάνες αφορούν και <u>λοιπά πρόσωπα</u> που δεν συνδέονται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης. Επίσης, δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο, που να συνδέει τις δαπάνες αυτές με την παραγωγική διαδικασία της εταιρείας σας (όπως στοιχεία επαγγελματικών συνεδρίων, τουριστικών - επιχειρηματικών προβολών ή εκθέσεων), (άρθρο 31 του Ν. 2238/94). Ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει τις παρακάτω δαπάνες διότι δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία που να προσδίδουν επαγγελματικό χαρακτήρα στα ταξίδια εσωτερικού και εξωτερικού. 1. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων .....24-01-2013, αεροπορικά εισιτήρια για τη Γενεύη του 420,00€. 2. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων ...../06-02-2013 αεροπορικά εισιτήρια .....υ Αθήνα – Θεσσαλονίκη 245,00€. 3. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων ...../15-02-2013 αεροπορικά εισιτήρια για τη Γενεύη του 265,00€. 4. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων .....16-07-2013 2013 αεροπορικά εισιτήρια για τα Χανιά της 245,00€. 5. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων .....18-07-2013 αεροπορικά εισιτήρια για προορισμό Μύκονος – Αθήνα - Θεσσαλονίκη, 520,00€. 6. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων ...../12-08-2013 αεροπορικά εισιτήρια για τα Χανιά της 245,00€. 7. Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών ...../16-08-2013 ξενοδοχείο .....(τέκνο) 406,50€. 8. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων ...../25-09-2013, αεροπορικά εισιτήρια για Λονδίνο, (τέκνο) 490,00€. 9. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων ...../30-09-2013, αεροπορικά εισιτήρια κο Παρίσι – Βελιγράδι - Θεσσαλονίκη 360,00€. 10. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων ...../18-11-2013, αεροπορικά εισιτήρια Γενεύη – Αθήνα – Θεσσαλονίκη των , 1.212,00€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 4.408,50€	4.408,50
8.	Λογαριασμός 64.02.00.06 Έξοδα Υποδοχής – Φιλοξενίας και 63.98.00.10 ΦΠΑ μη εκπιπώμενος Λοιπών Περιπτώσεων και 63.98.00.09 Η έκπτωση για έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι το ποσό της δαπάνης είναι εύλογο και ανάλογο με τη φύση και τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης (ΣΤΕ 1863/1982). Νεότερες, όμως, αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 939, 943, 1082/1992, Διοικ. Πρωτ. Πειρ. 3070-2/1993) απαιτούν όπως οι δαπάνες φιλοξενίας πρέπει να στηρίζονται σε νομότυπα παραστατικά, από τα οποία να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα χάριν των οποίων έγιναν, ώστε να καταστεί δυνατός ο έλεγχος της σχέσεώς τους με την επιχείρηση, δηλαδή αν οι επίμαχες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν μέσα στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της τελευταίας. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήσατε δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας.	7.719,13

	Μεταξύ αυτών οι δαπάνες των παρακάτω τιμολογίων τα οποία αφορούν σε γεύματα διαφόρων προσώπων όπου δεν τεκμηριώθηκε ο αριθμός καθώς επίσης η ταυτότητα και η ιδιότητα των συμμετεχόντων. Δεδομένου ότι δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκή πληροφόρηση από την οποία να προκύπτει ότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό και για το συμφέρον της επιχείρησης, ο έλεγχος τις απορρίπτει. Συγκεκριμένα απορρίπτονται τα παρακάτω τιμολόγια: 1. ΤΔΑ .....-01-2013, ουζερί - ταβέρνα» αξίας 172,65€. 2. ΤΔΑ ...../19-01-2013 ουζερί - ταβέρνα «.....», αξίας 237,35€. 3. ΤΔΑ ...../22-01-2013 ουζερί - ταβέρνα «.....» αξίας 70,10€. 4. ΤΔΑ αξίας 474,33€. 5. ΤΔΑ αξίας 128,35€. 6. ΤΔΑ , αξίας 305,70€. 7. ΤΔΑ αξίας 474,33€. 8. ΤΔΑ αξίας 890,75€. 9. ΤΔΑ αξίας 104,10€. 10. ΤΔΑ αξίας 99,40€. 11. ΤΔΑ αξίας 183,00€. 12. ΤΔΑ», αξίας 292,40€. 13. ΤΔΑ», αξίας 183,00€. 14.» αξίας 150,00€. 15. Απόδειξη Λιανικής» αξίας 85,00€. 16. ΤΔΑ» αξίας 240,00€. 17. ΤΔΑ αξίας 128,80€. 18. ΤΔΑ αξίας 104,10€. 19. ΤΔΑ αξίας 60,80€. 20. ΤΔΑ αξίας 111,80€. 21. . ΤΔΑ αξίας 107,30€. 22. Τιμολόγιο» αξίας 123,50€. 23. ΤΔΑ», αξίας 111,80€. 24. ΤΔΑ» αξίας 177,90€. 25. ΤΔΑ», αξίας 59,10€. 26. ΤΔΑ», αξίας 75,20€. 27. ΤΔΑ», αξίας 66,75€. 28. αξίας 75,20€. 30. ΤΔΑ», αξίας 214,15€. 31. ΤΔΑ», αξίας 54,10€. 32. ΤΔΑ», αξίας 90,65€. 33. ΤΔΑ», αξίας 104,50€. 35. ΤΔΑ αξίας 69,40€. 37. ΤΔΑ αξίας 301,30€. 38. ΤΔΑ αξίας 130,25€. 39. ΤΔΑ αξίας 99,75€. 40. ΤΔΑ αξίας 194,70€. 41. ΤΔΑ αξίας 145,85€. 42. ΤΔΑ αξίας 207,85€. 43. ΤΔΑ», αξίας 121,40€. 44. ΤΔΑ», αξίας 127,90€. 45. ΤΔΑ», αξίας 147,60€. 46. ΤΔΑ», αξίας 119,20€. 47. ΤΔΑ», αξίας 297,82€ Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 7.719,13€	
9.	Λογαριασμοί Δαπανών Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων Σύμφωνα με τις ισχύουσες στην ελεγχόμενη περίοδο διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 του Ν.2238/1994, από το σύνολο των δαπανών των Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων της επιχείρησης (έξοδα κίνησης, συντηρήσεις, επισκευές, ασφάλιστρα, αποσβέσεις κτλ) δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το 30% των συνολικών δαπανών για τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα που έχουν κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι 1.600 cc και το 65% των δαπανών για τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα που έχουν κυλινδρισμό κινητήρα πάνω από 1.600 cc. Από τον έλεγχο που έγινε στην επιχείρηση διαπιστώθηκε ότι πραγματοποίησε δαπάνες για τα ΙΧ επιβατικά αυτοκίνητα με αριθμό κυκλοφορίας και κυβισμό 1984 cc και με κυβισμό 2979 cc, ύψους 55.642,73 ευρώ. Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω οι λογιστικές διαφορές του ελέγχου είναι: Λ. 62.04.10.03 Ενοίκια Μισθώσεως Μεταφορικών Μέσων 25.694,88€	36.167,77

	Λ. 62.05.00.01 Ασφάλιστρα Μεταφορικών Μέσων 804,60€ Λ. 62.07.00.03 Επισκευές –Συντηρ. Μεταφορικών Μέσων 3.625,75€ Λ. 63.03.00.00 Φόροι – Τέλη Κυκλ. Επιβατ. Αυτοκινήτων 1.540,60€ Λ. 63.98.00.09 ΦΠΑ μη Εκπιπ. Δαπανών ΕΙΧ Αυτοκινήτων 10.491,77€ Λ. 64.00.00.06 Έξοδα Στάθμευσης Αυτοκινήτων ανευ ΦΠΑ 2.484,00€ Λ. 64.00.00.09 Διόδια Αυτοκινήτων – Οχημάτων 527,85€ Λ. 64.00.00.10 Έξοδα κινήσεως Αυτ. Χωρίς Φ.Π.Α. 9.642,53€ Λ. 66.00.03.01 Αποσβέσεις Λοιπ. Επιβατικών Αυτοκινήτων 830,75€ Δηλωθείσες Λογιστικές Διαφορές: 8.745,50€ Σύνολο Λογιστικών Διαφορών Ελέγχου 55.642,73 x 65% = 36.167,77€																																																									
10.	Λογαριασμοί Αποσβέσεων 66.00.04.00 Αποσβέσεις Επίπλων 66.00.04.03 Αποσβέσεις Η/Υ 66.00.04.09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού Σύμφωνα με τις ισχύουσες στην ελεγχόμενη περίοδο διατάξεις του άρθρου 31 παρ. στ΄ περ. γγ΄ του ν. 2238/94 για να εκπίπτουν οι διενεργηθείσες αποσβέσεις θα πρέπει να έχουν υπολογιστεί σύμφωνα με τους ισχύοντες συντελεστές απόσβεσης. Στην περίπτωση της επιχείρησης υπολόγισε αποσβέσεις μεγαλύτερες των προβλεπόμενων συντελεστών για τα έπιπλα, τους Η/Υ και τον λοιπό εξοπλισμό. Α. Από τον έλεγχο του λογαριασμού 66.00.04.00 - Αποσβέσεις Επίπλων διαπιστώθηκαν διαφορές στον υπολογισμό των αποσβέσεων των παρακάτω παγίων: <table><thead><tr><th>Πάγιο</th><th>Αξία κτήσης</th><th>Αποσβέσεις Δήλωσης</th><th>Αποσβέσεις Ελέγχου 20%</th></tr></thead><tbody><tr><td>ΤΡΑΠΕΖΙ 127X127X46-ΡΑΦΙΑ Λογ. 14.00.00.33 (Αγορά 25-01-2010)</td><td>4.621,85</td><td>1.848,73</td><td>924,37</td></tr><tr><td>2 Πολυθρόνες COLORADO 14.00.00.34 (Αγορά 29-01-2010)</td><td>5.882,35</td><td>2.352,94</td><td>1.176,47</td></tr><tr><td>ΤΡΑΠΕΖΙ COTTAGE 76X20 (Αγορά 27-06-2011)</td><td>1.276,42</td><td>872,21</td><td>255,28</td></tr><tr><td></td><td>11.780,62</td><td>5.073,88</td><td>2.356,12</td></tr></tbody></table> Λογιστική Διαφορά από αποσβέσεις επίπλων: 2.717,76 ευρώ Β. Από τον έλεγχο του λογαριασμού 66.00.04.03 Αποσβέσεις Η/Υ & Ηλεκτρ. Συγκροτημάτων διαπιστώθηκαν διαφορές στον υπολογισμό των αποσβέσεων του παρακάτω παγίου: <table><thead><tr><th>Πάγιο</th><th>Αξία κτήσης</th><th>Αποσβέσεις Δήλωσης</th><th>Αποσβέσεις Ελέγχου 20%</th></tr></thead><tbody><tr><td>Πολυμηχάνημα CANNON Λογ. 14.03.00.41 (Αγορά 09-04-2010)</td><td>1.387,00</td><td>624,14</td><td>277,40</td></tr><tr><td></td><td>1.387,00</td><td>624,14</td><td>277,40</td></tr></tbody></table> Λογιστική Διαφορά από αποσβέσεις Η/Υ και Ηλεκτρ. Συγκροτημάτων: 346,74 ευρώ Γ. Από τον έλεγχο του λογαριασμού 66.00.04.09 Αποσβέσεις Λοιπού Εξοπλισμού διαπιστώθηκαν διαφορές στον υπολογισμό των αποσβέσεων των παρακάτω παγίων: <table><thead><tr><th>Πάγιο</th><th>Αξία κτήσης</th><th>Αποσβέσεις Δήλωσης</th><th>Αποσβέσεις Ελέγχου 20%</th></tr></thead><tbody><tr><td>Ηχοσύστημα BEOSOUND Λογ. 14.09.00.40 (Αγορά 05-06-2009)</td><td>1.554,62</td><td>440,48</td><td>310,92</td></tr><tr><td>2 ΧΑΛΙΑ MATURALS Λογ. 14.09.00.41 Αγορά 02-10-2009</td><td>2.358,00</td><td>825,29</td><td>471,60</td></tr><tr><td>ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ SAMSUNG UE Λογ. 14.09.00.42 Αγορά 16-01-2010</td><td>2.420,17</td><td>968,07</td><td>484,03</td></tr><tr><td>TV BEOVISION 10 46B Λογ. 14.09.00.46</td><td>7.804,88</td><td>1.535,97</td><td>1.560,98</td></tr><tr><td></td><td>13.737,67</td><td>3.769,81</td><td>2.827,53</td></tr></tbody></table> Λογιστική Διαφορά : 942,28 ευρώ Σύνολο Λογιστικών Διαφορών Αποσβέσεων Λογ. 66.00.04.00: 2.717,76€ Λογ. 66.00.04.03: 347,05€	Πάγιο	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις Δήλωσης	Αποσβέσεις Ελέγχου 20%	ΤΡΑΠΕΖΙ 127X127X46-ΡΑΦΙΑ Λογ. 14.00.00.33 (Αγορά 25-01-2010)	4.621,85	1.848,73	924,37	2 Πολυθρόνες COLORADO 14.00.00.34 (Αγορά 29-01-2010)	5.882,35	2.352,94	1.176,47	ΤΡΑΠΕΖΙ COTTAGE 76X20 (Αγορά 27-06-2011)	1.276,42	872,21	255,28		11.780,62	5.073,88	2.356,12	Πάγιο	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις Δήλωσης	Αποσβέσεις Ελέγχου 20%	Πολυμηχάνημα CANNON Λογ. 14.03.00.41 (Αγορά 09-04-2010)	1.387,00	624,14	277,40		1.387,00	624,14	277,40	Πάγιο	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις Δήλωσης	Αποσβέσεις Ελέγχου 20%	Ηχοσύστημα BEOSOUND Λογ. 14.09.00.40 (Αγορά 05-06-2009)	1.554,62	440,48	310,92	2 ΧΑΛΙΑ MATURALS Λογ. 14.09.00.41 Αγορά 02-10-2009	2.358,00	825,29	471,60	ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ SAMSUNG UE Λογ. 14.09.00.42 Αγορά 16-01-2010	2.420,17	968,07	484,03	TV BEOVISION 10 46B Λογ. 14.09.00.46	7.804,88	1.535,97	1.560,98		13.737,67	3.769,81	2.827,53	4.006,78
Πάγιο	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις Δήλωσης	Αποσβέσεις Ελέγχου 20%																																																							
ΤΡΑΠΕΖΙ 127X127X46-ΡΑΦΙΑ Λογ. 14.00.00.33 (Αγορά 25-01-2010)	4.621,85	1.848,73	924,37																																																							
2 Πολυθρόνες COLORADO 14.00.00.34 (Αγορά 29-01-2010)	5.882,35	2.352,94	1.176,47																																																							
ΤΡΑΠΕΖΙ COTTAGE 76X20 (Αγορά 27-06-2011)	1.276,42	872,21	255,28																																																							
	11.780,62	5.073,88	2.356,12																																																							
Πάγιο	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις Δήλωσης	Αποσβέσεις Ελέγχου 20%																																																							
Πολυμηχάνημα CANNON Λογ. 14.03.00.41 (Αγορά 09-04-2010)	1.387,00	624,14	277,40																																																							
	1.387,00	624,14	277,40																																																							
Πάγιο	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις Δήλωσης	Αποσβέσεις Ελέγχου 20%																																																							
Ηχοσύστημα BEOSOUND Λογ. 14.09.00.40 (Αγορά 05-06-2009)	1.554,62	440,48	310,92																																																							
2 ΧΑΛΙΑ MATURALS Λογ. 14.09.00.41 Αγορά 02-10-2009	2.358,00	825,29	471,60																																																							
ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ SAMSUNG UE Λογ. 14.09.00.42 Αγορά 16-01-2010	2.420,17	968,07	484,03																																																							
TV BEOVISION 10 46B Λογ. 14.09.00.46	7.804,88	1.535,97	1.560,98																																																							
	13.737,67	3.769,81	2.827,53																																																							

	Λογ. 66.00.04.09: 942,27€ Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 4.006,78€	
11.	Λογαριασμός 69.40.00.00 Διάφορα έξοδα υποκαταστήματος Γαλλίας Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση το σύνολο του ως άνω λογαριασμού, διότι δεν αφορά δαπάνες της ελεγχόμενης επιχείρησης. Συγκεκριμένα πρόκειται για έμβασμα της επιχείρησης στο υποκατάστημά της στη Γαλλία «.....» με ΑΦΜ Σύμφωνα με το άρθρ.2 παρ.4 περ.ββ Ν.4386/1964 (ΣΑΔΦ, σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Γαλλίας), το υποκατάστημα θεωρείται «μόνιμη εγκατάσταση». Με βάση το άρθρ.4 της ως άνω ΣΑΔΦ, τα κέρδη που αποκτά μία επιχείρηση μέσω μόνιμης εγκατάστασης φορολογούνται στο κράτος που βρίσκεται η εγκατάσταση αυτή. Επίσης σύμφωνα με την παραγ.3.του ιδίου ως άνω άρθρου «Κατά τον υπολογισμό των κερδών μόνιμου τινός εγκαταστάσεως, εκπίπτονται οι δαπάναι αι διατεθείσαι δια τους επιδιωκόμενους υπό της μόνιμου εγκαταστάσεως ταύτης σκοπούς, συμπεριλαμβανομένων των διοικητικών και διαχειριστικών εν γένει εξόδων, των πραγματοποιούμενων είτε εντός του Κράτους, όπου ευρίσκεται η μόνιμος αυτή εγκατάστασις, είτε αλλοθού.» Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις: α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική. β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων). γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.). δ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη. (1078820/1526/Α0012/29.8.2007) Μετά τα όσα αναφέρονται παραπάνω προκύπτει ότι καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. Σύνολο λογιστικής Διαφοράς: 174.064,50 ευρώ (επισυνάπτεται αναλυτικός πίνακας των εμβασμάτων)	174.064,50
	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	259.263,12
	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	17.178,84
	Υπόλοιπο Λογιστικών Διαφορών	242.084,28

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

	ΠΙΝΑΚΑΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	ΠΟΣΑ ΣΕ €
1.	Λογαριασμοί Ασφαλίσεων 62-05-00-06 Ασφάλεια Ζωής Μελών Δ.Σ. 7.002,81€ Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Ο έλεγχος δεν δέχεται την έκπτωση της συγκεκριμένης δαπάνης διότι δεν πληροί τις παραπάνω προϋποθέσεις. Συγκεκριμένα δεν αποδεικνύεται με κατάλληλα δικαιολογητικά (ασφαλιστήρια συμβόλαια) και δεν αφορά στην επιχείρηση αλλά στα μέλη του Δ.Σ. όπως προκύπτει από τον τίτλο του λογαριασμού στον οποίο είναι καταχωρημένη και ως εκ τούτου δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης. Λογιστική διαφορά: 7.002,81€	7.002,81
2. Α	Λογαριασμοί ταξιδίων 64.01.00.01 Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού 64.01.0002 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού χωρίς Φ.Π.Α. 64.01.00.03 Αεροπορικά εισιτήρια Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία - τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του Διευθύνοντα Συμβούλου και όχι της επιχείρησης. Πρόκειται για δαπάνες τρίτων και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. Συγκεκριμένα απορρίπτονται οι παρακάτω δαπάνες: 1. Factura 169,34€.	24.567,75

	2. Factura 108,99€. 3. Factura 331,65€. 4. Invoice 25-03-2014, 921,82€. 5. Factura 2.359,69€. 6. Invoice .....4, Μίσθωση αυτοκινήτου 334,32€. 7. Invoice 1.418,20€. 8. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 424,70€. 9. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 208,93€. 10. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 245,99€. 11. Factura 1.296,39€. 12. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 134,96€. 13. Factura 1.853,35€. 14. Factura 1.010,35€. 15. Factura 475,40€. 16. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 179,96€. 17. Factura 457,56€. 18. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 157,52€. 19. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 198,96€. 20. Factura 440,05€. 21. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 133,96€. 22. Factura .....4 Μίσθωση αυτοκινήτου 193,96€. 23. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 178,96€. 24. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 197,47€. 25. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 172,97€. 26. Invoice 625,94€. 27. Factura .....Μίσθωση αυτοκινήτου 192,47€. 28. Αεροπορικό εισιτήριο 15-10-2014 645,57€. 29. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 147,97€. 30. Invoice 4.630,50€ 31. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 153,96€. 32. Αεροπορικό εισιτήριο 186,08€. 33. Αεροπορικό εισιτήριο 88,64€. 34. Αεροπορικό εισιτήριο 248,13€. 35. Factura 109,64€. 36. Factura BARCELONA, 297,00€. 37. Αεροπορικό εισιτήριο 349,57€. 38. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 116,96€. 39. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 47,42€. 40. Invoice 307,48€. 41. Factura 1.841,89€. 42. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 277,92€. 43. Αεροπορικό εισιτήριο 444,57€. 44. Factura .....2014 Μίσθωση αυτοκινήτου 250,59€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 24.567,75€	
B.	<u>Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία -τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του υπαλλήλου και όχι της επιχείρησης.</u> Πρόκειται για δαπάνες τρίτων και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. Συγκεκριμένα απορρίπτονται οι παρακάτω δαπάνες: 1. Factura II, 101,99€. 2. Fattura 54,00€. 3. Invoice SA 37,00€. 4. Invoice Μίσθωση αυτοκινήτου 216,44€. 5. Invoice SA 257,50€. 6. Invoice 165,99€. 7. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 135,17€. 8. Αεροπορικό εισιτήριο AIRFRANCE 20-10-2014 912,57€. 9. Αεροπορικό εισιτήριο AIRFRANCE 21-10-2014 379,06€. 	3.480,93

	10. Αεροπορικό εισιτήριο 26-11-2014 389,42€. 11. Αεροπορικό εισιτήριο AIRFRANCE 06-12-2014 580,57€. 12. Factura ...../00/N/11-12-2014, Μίσθωση αυτοκινήτου 87,97€. 13. Factura 10-12-2014 163,25€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 3.480,93€	
Γ.	Σύμφωνα με τις ισχύουσες στο φορολογικό έτος διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4174/2013 κατά τον προσδιορισμό του κέδρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. ια' και ιβ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης οι δαπάνες ψυχαγωγίας και οι καταναλωτικές δαπάνες των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου. Από τον έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι οι παρακάτω δαπάνες αφορούν και <u>λοιπά πρόσωπα</u> που δεν συνδέονται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης. Επίσης δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία που να προσδίδουν επαγγελματικό χαρακτήρα στα αναφερόμενα ταξίδια των οποίων οι δαπάνες απορρίπτονται. Συγκεκριμένα απορρίπτονται οι παρακάτω δαπάνες: 1.Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων 30005/10-02-2014, αεροπορικά εισιτήρια για Κωνσταντινούπολη 1.100,00€. 2. Ξενοδοχείο 2.907,78€. 3. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων 225/02-04-2014 αεροπορικά εισιτήρια 210,00€. 4. Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσίας Χανιά της 300,00€. 5. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων .....2014 αεροπορικά εισιτήρια 3.900,00€. 6. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων αεροπορικά εισιτήρια για Χανιά 125,00€. 7. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων .....2014 αεροπορικά εισιτήρια 520,00€. 8. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων .....-2014 αεροπορικά εισιτήρια, 310,00€. 9. Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών 3.216,00€. 10. Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσίας Χανιά της 1.000,00€. 11. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων αεροπορικά εισιτήρια, 910,00€. 12. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων αεροπορικά εισιτήρια 190,00€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς:14.688,78€	14.688,78
3.	Λογαριασμός 64.02.00.06 Έξοδα Υποδοχής – Φιλοξενίας και 63.98.00.10 ΦΠΑ μη εκπιπώμενος Λοιπών Περιπτώσεων και 63.98.00.09 Η έκπτωση για έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι το ποσό της δαπάνης είναι εύλογο και ανάλογο με τη φύση και τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης (ΣτΕ 1863/1982). Νεότερες, όμως, αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 939, 943, 1082/1992, Διοικ. Πρωτ. Πειρ. 3070-2/1993) απαιτούν όπως οι δαπάνες φιλοξενίας πρέπει να στηρίζονται σε νομότυπα παραστατικά, από τα οποία να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα χάριν των οποίων έγιναν, ώστε να καταστεί δυνατός ο έλεγχος της σχέσεώς τους με την επιχείρηση, δηλαδή αν οι επίμαχες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν μέσα στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της τελευταίας. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. ια' και ιβ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης οι δαπάνες ψυχαγωγίας και οι καταναλωτικές δαπάνες των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήσατε δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας. Μεταξύ αυτών οι δαπάνες των παρακάτω τιμολογίων τα οποία αφορούν σε γεύματα διαφόρων προσώπων όπου δεν τεκμηριώθηκε ο αριθμός καθώς η ταυτότητα και η ιδιότητα των συμμετεχόντων. Δεδομένου ότι δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκή πληροφόρηση από την οποία	8.805,92

	να προκύπτει ότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό και για το συμφέρον της επιχείρησης, ο έλεγχος τις απορρίπτει. Συγκεκριμένα πραγματοποιήσατε τις παρακάτω δαπάνες: 1. ΤΔΑ», αξίας 121,22€. 2. ΤΔΑ» αξίας 187,95€. 3. ΤΔΑ αξίας 148,52€. 4. ΤΔΑ», αξίας 150,90€. 5. ΤΔΑ» αξίας 100,50€. 6. ΤΔΑ», αξίας 144,20€. 7. ΤΔΑ», αξίας 126,20€. 8. ΤΔΑ», αξίας 134,85€. 9. ΤΔΑ», αξίας 231,40€. 10. ΤΔΑ», αξίας 212,60€. 11. ΤΔΑ .....ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟ» αξίας 126,00€. 12. ΤΔΑ», αξίας 390,10€. 13. ΤΔΑ», αξίας 166,41€. 14. ΤΔΑ», αξίας 105,55€. 15. ΤΔΑ», αξίας 96,74€. 16. ΤΔΑ», αξίας 205,95€. 17. ΤΔΑ», αξίας 230,00€. 18. ΤΔΑ», αξίας 202,60€. 19. ΤΔΑ .....αξίας 109,50€. 20. ΤΔΑ», αξίας 49,20€. 21. ΤΔΑ», αξίας 69,80€. 22. ΤΔΑ», αξίας 126,20€. 23. ΤΔΑ», αξίας 236,55€. 24. ΤΔΑ», αξίας 66,00€. 25. ΤΔΑ .....αξίας 86,40€. 26. ΤΔΑ», αξίας 70,80€. 27. ΤΔΑ», αξίας 90,10€. 28. ΤΔΑ», αξίας 95,20€. 29. ΤΔΑ», αξίας 94,90€. 30. Απόδειξη Λιανικής», αξίας 84,80€. 31. ΤΔΑ», αξίας 42,60€ (έχει καταχωρηθεί στα βιβλία στις 01-08-2014). 32. ΤΔΑ», αξίας 98,60€. 33. ΤΔΑ», αξίας 93,20€. 34. ΤΔΑ», αξίας 96,09€ (έχει καταχωρηθεί στα βιβλία στις 01-08-2016). 35. ΤΔΑ», αξίας 93,15€. 36. ΤΔΑ», αξίας 132,60€. 37. ΤΔΑ», αξίας 164,40€. 38. ΤΠ .....ΙΩΑΝΝΑ» αξίας 280,00€. 39. ΤΔΑ», αξίας 214,85€. 40. ΤΔΑ» αξίας 81,00€. 41. ΤΔΑ» αξίας 185,00€. 42. ΤΔΑ», αξίας 165,80€. 43. ΤΔΑ», αξίας 186,10€. 44. ΤΔΑ& ΣΙΑ ΟΕ» αξίας 108,50€. 45. ΤΔΑ .....MON. IKE» αξίας 225,80€. 46. ΤΔΑ .....αξίας 165,80€. 47. ΤΔΑ .....ΕΠΕ » αξίας 232,55€. 48. ΤΔΑ», αξίας 384,50€. 49. ΤΔΑ .....ΕΠΕ» αξίας 248,90€. 50. ΤΔΑ», αξίας 304,55€. 51. ΤΔΑ», αξίας 195,20€. 52. ΤΔΑ» αξίας 145,00€. 53. ΤΔΑ», αξίας 270,55€. 54. ΤΔΑ» αξίας 315,00€. 55. ΤΔΑ», αξίας 115,04€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 8.805,92€	
4.	Λογαριασμός 69.40.00.00 Διάφορα έξοδα υποκαταστήματος Γαλλίας	159.118,00

	Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση το σύνολο του ως άνω λογαριασμού, διότι δεν αφορά δαπάνες της ελεγχόμενης επιχείρησης. Συγκεκριμένα πρόκειται για έμβασμα της επιχείρησης στο υποκατάστημά της στη Γαλλία «..... SA» με ΑΦΜ Σύμφωνα με το άρθ.2 παρ.4 περ.ββ Ν.4386/1964 (ΣΑΔΦ, σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Γαλλίας), το υποκατάστημα θεωρείται «μόνιμη εγκατάσταση». Με βάση το άρθ.4 της ως άνω ΣΑΔΦ, τα κέρδη που αποκτά μία επιχείρηση μέσω μόνιμης εγκατάστασης φορολογούνται στο κράτος που βρίσκεται η εγκατάσταση αυτή. Επίσης σύμφωνα με την παραγ.3 .του ιδίου ως άνω άρθρου «Κατά τον υπολογισμό των κερδών μόνιμου πινός εγκαταστάσεως, εκπίπτονται αι δαπάναι αι διατεθείσαι δια τους επιδιωκόμενους υπό της μόνιμου εγκαταστάσεως ταύτης σκοπούς, συμπεριλαμβανομένων των διοικητικών και διαχειριστικών εν γένει εξόδων, των πραγματοποιούμενων είτε εντός του Κράτους, όπου ευρίσκεται η μόνιμος αυτή εγκατάστασις, είτε αλλοχού.» Σύμφωνα με τις ισχύουσες στο φορολογικό έτος διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Μετά τα όσα αναφέρονται παραπάνω προκύπτει ότι καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. Λογιστική Διαφορά: 159.118,00€ (επισυνάπτεται αναλυτικός πίνακας των εμβασμάτων)	
	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	217.664,19
	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	28.717,35
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	246.381,54

Το ποσό των 28.717,35 ευρώ το οποίο δηλώθηκε στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος προστίθεται στις λογιστικές διαφορές του ελέγχου διότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έθεσε αναλυτική κατάσταση με τους λογαριασμούς που αναμόρφωσε.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

	ΠΙΝΑΚΑΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	ΠΟΣΑ ΣΕ €
1.	Λογαριασμός 62-05-00-05 Ασφάλιστρα Περιουσίας Εταιρίας 5.651,31€ Σύμφωνα με τις ισχύουσες στο φορολογικό έτος διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4174/2013 κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Δεν θέσατε στον έλεγχο τα ασφαλιστήρια συμβόλαια των παραπάνω δαπανών. Ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση τις εν λόγω δαπάνες διότι δεν επεδείχθησαν τα κατάλληλα δικαιολογητικά εγγραφών (ασφαλιστήρια συμβόλαια) και ως εκ τούτου δεν μπορεί να αποδειχθεί εάν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, προκειμένου για τη διεύρυνση του κύκλου εργασιών της και όχι για την εξυπηρέτηση προσωπικών αναγκών μη σχετιζόμενων με τις εμπορικές δραστηριότητές της, ούτε κανένα πρόσφορο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι η συγκεκριμένη δαπάνη πραγματοποιήθηκε προς το συμφέρον της επιχείρησής σας. Λογιστική Διαφορά: 5.651,31€	5.651,31
2.	Λογαριασμοί ταξιδίων 64.01.00.01 Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού 64.01.0002 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού χωρίς Φ.Π.Α.	30.247,30

64.01.00.03 Αεροπορικά εισιτήρια

Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία - τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του Διευθύνοντα Συμβούλου και όχι της επιχείρησης

Πρόκειται για δαπάνες τρίτων και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες.

Συγκεκριμένα απορρίπτονται οι παρακάτω δαπάνες:

1. Factura , 331,38€.
2. N.-01-2015, Μίσθωση αυτοκινήτου 253,93€.
3. Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών 325,11€.
4. Factura , 356,48€.
5. Factura-02-2015, Μίσθωση αυτοκινήτου 114,96€.
6. Factura , 1.664,00€.
7. Facture , 276,75€.
8. Αεροπορικό εισιτήριο Θεσσαλονίκη - Παρίσι, 796,52€.
9. Invoice , 228,00€.
10. Αεροπορικό εισιτήριο- 2015 Airfrance 181,08€.
11. Αεροπορικό εισιτήριο- 2015 Airfrance 371,92€.
12. Fattura , 318,00€.
13. Αεροπορικό εισιτήριο- 03-2015 Airfrance 251,28€.
14. Factura-2015, Μίσθωση αυτοκινήτου 160,95€.
15. Factura-2015, Μίσθωση αυτοκινήτου 258,95€.
16. Factura , 889,94€.
17. Αεροπορικό εισιτήριο Airfrance 25-04-2015, 567,65€.
18. Factura/01-05-2015, Μίσθωση αυτοκινήτου 383,92€.
19. FatturaMILANO, 1.872,00€.
20. FatturaMILANO, 635,00€.
21. FatturaMILANO, 513,00€.
22. FatturaMILANO, 207,00€.
23. Invoice , Μίσθωση αυτοκινήτου 362,91€.
24. Factura-2015, Μίσθωση αυτοκινήτου 133,96€.
25. Factura-05-2015, Μίσθωση αυτοκινήτου 235,95€.
26. Αεροπορικό εισιτήριο 27-05-2015 339,35€.
27. Factura-05-2015, Μίσθωση αυτοκινήτου 267,93€.

28.	Αεροπορικό εισιτήριο Airfrance 05-06-2015	178,28€.	
29.	N. ....2015,	Μίσθωση αυτοκινήτου 330,87€.	
30.	Factura .....BASCELONA,	1.511,99€.	
31.	Factura	353,86€.	
32.	Factura	Μίσθωση αυτοκινήτου 334,80€.	
33.	Factura .....HOTEL,	1.162,26€.	
34.	Factura .....-07-2015,	Μίσθωση αυτοκινήτου 160,01€.	
35.	Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών, INTERCONTINENTAL ΑΘΗΝΑ,	248,32€.	
36.	Factura	513,97€.	
37.	N.....,	Μίσθωση αυτοκινήτου 412,89€.	
38.	Invoice	657,63€.	
39.	N.,	Μίσθωση αυτοκινήτου 242,92€.	
40.	Factura	521,81€.	
41.	Factura .....2015,	Μίσθωση αυτοκινήτου 125,92€.	
42.	Factura .....TEL,	742,23€.	
43.	Factura A.....HOTEL,	932,73€.	
44.	N. ....15,	Μίσθωση αυτοκινήτου 358,91€.	
45.	Factura	1.462,75€.	
46.	Αεροπορικό εισιτήριο Airfrance 24-09-2015,	569,65€.	
47.	N.,	Μίσθωση αυτοκινήτου 358,91€.	
48.	Factura	548,07€.	
49.	N. ....-2015,	Μίσθωση αυτοκινήτου 385,92€.	
50.	Factura .....HOTEL,	982,94€.	
51.	Αεροπορικό εισιτήριο.....Airfrance	514,65€.	
52.	N. ....015,	Μίσθωση αυτοκινήτου 393,87€.	
53.	Factura	753,71€.	
54.	N. ....11-2015,	Μίσθωση αυτοκινήτου 341,92€.	
55.	Factura	666,00€.	
56.	Factura	96,36€.	
57.	N. 9832027323/26-11-2015,	Μίσθωση αυτοκινήτου 296,90€.	
58.	Factura .....2015, .....AVENUE,	570,16€.	
59.	Αεροπορικό εισιτήριο Alitalia 07-12-2015,	184,12€.	

	60. Αεροπορικό εισιτήριο Alitalia 10-12-2015, 267,12€. 61. Factura .....2-2015 Μίσθωση αυτοκινήτου, 412,86€. 62. Factura , 44,06€. 63. Factura .....2015 Μίσθωση αυτοκινήτου , 65,92€. 64. Αεροπορικό εισιτήριο Alitalia , 244,12€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 30.247,30€	
Β.	Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία -τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του υπαλλήλου και όχι της επιχείρησης. Πρόκειται για δαπάνες τρίτων και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. Συγκεκριμένα απορρίπτονται οι παρακάτω δαπάνες: 1. Factura .....-2015 Μίσθωση αυτοκινήτου 87,97€. 2. Factura , 134,49€. 3. Factura .....2015 Μίσθωση αυτοκινήτου 82,96€. 4. Αεροπορικό εισιτήριο Airfrance 602,65€. 5. Factura .....Μίσθωση αυτοκινήτου 341,89€. 6. Factura .....-2015 Μίσθωση αυτοκινήτου 229,98€. 7. Factura .....-2015 Μίσθωση αυτοκινήτου 204,93€. 8. Factura .....5 Μίσθωση αυτοκινήτου 196,90€. 9. Factura .....Μίσθωση αυτοκινήτου 196,64€. 10. Factura Μίσθωση αυτοκινήτου 160,69€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 2.239,10€	2.239,10
Γ.	Σύμφωνα με τις ισχύουσες στο φορολογικό έτος διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4174/2013 κατά τον προσδιορισμό του κέδρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Από τον έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων που θέσατε διαπιστώθηκε ότι οι παρακάτω δαπάνες αφορούν <u>λοιπά πρόσωπα</u> και δεν συνδέονται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης σας. Ο έλεγχος δεν δέχεται την έκπτωση των παρακάτω δαπανών διότι δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία που να προσδίδουν επαγγελματικό χαρακτήρα στα αναφερόμενα ταξίδια. Συγκεκριμένα απορρίπτονται οι παρακάτω δαπάνες: 1. Αεροπορικό εισιτήριο AEGEAN Θεσσαλονίκη – Χανιά .....64,00€. 2. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων .....503,84€. 3. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων	1.430,64

	338,40€.	
	4. Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων.....524,40€.	
	Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 1.430,64€.	
Δ.	Βρέθηκε καταχωρημένο στα βιβλία της επιχείρησης το παρακάτω φορολογικό στοιχείο το οποίο έχει εκδοθεί στο όνομα της Αντιπροέδρου κ. ....και όχι στο όνομα της επιχείρησης. Πρόκειται για δαπάνες τρίτων και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. 1. Invoice, 1.771,10€. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 1.771,10€.	1.771,10
3.	Λογαριασμός 64.02.00.06 Έξοδα Υποδοχής - Φιλοξενίας και 63.98.00.10 ΦΠΑ μη εκπιπώμενος Λοιπών Περιπτώσεων και 63.98.00.09 Η έκπτωση για έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι το ποσό της δαπάνης είναι εύλογο και ανάλογο με τη φύση και τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης (ΣΤΕ 1863/1982). Νεότερες, όμως, αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 939, 943, 1082/1992, Διοικ. Πρωτ. Πειρ. 3070-2/1993) απαιτούν όπως οι δαπάνες φιλοξενίας πρέπει να στηρίζονται σε νομότυπα παραστατικά, από τα οποία να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα χάριν των οποίων έγιναν, ώστε να καταστεί δυνατός ο έλεγχος της σχέσεώς τους με την επιχείρηση, δηλαδή αν οι επίμαχες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν μέσα στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της τελευταίας. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. ια' και ιβ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης οι δαπάνες ψυχαγωγίας και οι καταναλωτικές δαπάνες των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήσατε δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας. Μεταξύ αυτών οι δαπάνες των παρακάτω τιμολογίων τα οποία αφορούν σε γεύματα διαφόρων προσώπων όπου δεν τεκμηριώθηκε ο αριθμός καθώς η ταυτότητα και η ιδιότητα των συμμετεχόντων. Δεδομένου ότι δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκή πληροφόρηση από την οποία να προκύπτει ότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό και για το συμφέρον της επιχείρησης, ο έλεγχος τις απορρίπτει. Συγκεκριμένα πραγματοποιήσατε τις παρακάτω δαπάνες: 1. ΤΔΑ», αξίας 177,15€. 2. ΤΔΑ», αξίας 86,20€. 3. ΤΔΑ», αξίας 394,10€. 4. ΤΔΑ», αξίας 103,30€. 5. ΤΔΑ .....αξίας 208,80€. 6. ΤΔΑ», αξίας 249,30€. 7. ΤΔΑ& ΣΙΑ ΟΕ» 167,50€. 8. ΤΔΑ .....Σ», αξίας 367,00€. 9. ΤΔΑ .....Σ», αξίας 185,00€. 10. ΤΔΑ», αξίας 165,15€. 11. ΤΔΑ» 68,00€. 12. ΤΔΑ .....αξίας 114,97€. 13. ΤΔΑ», αξίας 73,50€. 14. ΤΔΑ», αξίας 134,10€. 15. ΤΔΑ», αξίας 116,25€. 16. ΤΔΑ», αξίας 332,70€. 17. ΤΔΑ», αξίας 135,59€. 18. ΤΔΑ .....αξίας 214,25€. 19. ΤΔΑ», αξίας 162,95€. 20. Απόδειξη Λιανικής ΙΚΕ» 155,10€. 21. ΤΔΑ», αξίας 283,50€. 22. ΤΔΑ .....αξίας 139,55€. 23. ΤΔΑ .....αξίας 172,00€. 24. ΤΔΑ .....Σ», αξίας 105,16€. 25. ΤΔΑ .....αξίας 165,80€. 26. ΤΔΑ .....αξίας 164,35€. 27. ΤΔΑ .....αξίας 274,55€.	9.948,56

	28. ΤΔΑ , αξίας 142,30€. (στο παραστατικό αναγράφεται ημερομηνία έκδοσης 29-06-2015). 29. ΤΔΑ » , αξίας 128,59€. (στο παραστατικό αναγράφεται ημερομηνία έκδοσης 28-06-2015). 30. ΤΔΑ » , αξίας 166,24€. 31. ΤΔΑ » , αξίας 134,50€. 32. ΤΔΑ αξίας 83,65€. 33. ΤΔΑ » , αξίας 90,30€. 34. ΤΔΑ » , αξίας 155,50€. 35. ΤΔΑ » , αξίας 157,40€. 36. ΤΔΑ » , αξίας 78,10€. 37. ΤΔΑ » , αξίας 195,80€. 38. ΤΔΑ » , αξίας 133,40€. 39. ΤΔΑ » , αξίας 268,78€. 40. ΤΔΑ » 194,00€. 41. ΤΔΑ » , αξίας 156,40€. 42. ΤΔΑ » , αξίας 228,60€. 43. ΤΔΑ » , αξίας 163,40€. 44. ΤΔΑ » 211,00€. 45. ΤΔΑ αξίας 246,60€. 46. ΤΔΑ ΙΚΕ» 158,40€. 47. ΤΔΑ » , αξίας 187,80€. 48. ΤΔΑ » , αξίας 262,95€. 49. ΤΔΑ » , αξίας 287,70€. 50. ΤΔΑ » , αξίας 239,65€. 51. ΤΔΑ » , αξίας 107,40€. 52. ΤΔΑ » , αξίας 122,30€. 53. ΤΔΑ » 509,00€. 54. ΤΔΑ » , αξίας 222,98€ Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 9.948,56€	
4.	Λογαριασμοί Αποσβέσεων 66-00-03-01 Αποσβέσεις Λοιπών Επιβατικών Αυτοκινήτων 66-00-04-00 Αποσβέσεις επίπλων Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4172/2013 κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα οι φορολογικές αποσβέσεις εκπίπτουν εφόσον υπολογιστούν σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του ίδιου άρθρου. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία που τέθηκαν και στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος διαπιστώθηκαν διαφορές. Συγκεκριμένα στο μητρώο παγίων υπολογίστηκαν οι αποσβέσεις σύμφωνα με τους συντελεστές που προβλέπονται στο ν. 4172/2013, ενώ στο ημερολόγιο και στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οι αποσβέσεις εμφανίζονται αυξημένες. Επίσης στον πίνακα Κ της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος δεν υπάρχουν διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης. Συγκεκριμένα στο μητρώο παγίων οι αποσβέσεις των μεταφορικών μέσων υπολογίστηκαν με τον συντελεστή 10% (30.269,44 x 10%= 3.026,94€), ενώ στα βιβλία καταχωρήθηκε το ποσό των 3.632,33€. <u>Λογιστική διαφορά μεταφορικών μέσων : 605,39€.</u> Οι Η/Υ και ο λοιπός εξοπλισμός υπολογίστηκαν με συντελεστή 20% ή 100% μέχρι του ποσού των 1.500,00 € και ανέρχονται στο ποσό των 4.625,43€, ενώ στα βιβλία και την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος ανέρχονται σε 9.118,30€. <u>Λογιστική διαφορά Η/Υ και λοιπού εξοπλισμού : 4.492,87€.</u> Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς αποσβέσεων: 5.098,26€	5.098,26
5.	Λογαριασμός 69.40.00.00 Διάφορα έξοδα υποκαταστήματος Γαλλίας Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση το σύνολο του ως άνω λογαριασμού, διότι δεν αφορά δαπάνες της επιχείρησης. Συγκεκριμένα πρόκειται για έμβασμα της επιχείρησης στο υποκατάστημά της στη Γαλλία «.....» με ΑΦΜ Σύμφωνα με το άρθρ.2 παρ.4 περ.ββ Ν.4386/1964 (ΣΑΔΦ, σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Γαλλίας), το υποκατάστημα θεωρείται «μόνιμη εγκατάσταση». Με βάση το άρθρ.4 της ως άνω ΣΑΔΦ , τα κέρδη που αποκτά μία επιχείρηση μέσω μόνιμης εγκατάστασης φορολογούνται στο κράτος που βρίσκεται η εγκατάσταση αυτή. Επίσης σύμφωνα με την παραγ.3 .του ίδιου ως άνω άρθρου «Κατά τον υπολογισμό των κερδών μόνιμου πινός εγκαταστάσεως, εκπίπτουν αι δαπάναι αι διατεθείσαι δια τους επιδιωκόμενους υπό της μόνιμου εγκαταστάσεως ταύτης σκοπούς, συμπεριλαμβανομένων των διοικητικών και διαχειριστικών εν γένει εξόδων, των πραγματοποιούμενων είτε εντός του Κράτους, όπου ευρίσκεται η μόνιμος αυτή εγκατάστασης, είτε αλλοχού.» Σύμφωνα με τις ισχύουσες στο φορολογικό έτος διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε.,	78.000,00

οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Μετά τα όσα αναφέρονται παραπάνω προκύπτει ότι καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. Σύνολο Λογιστικής Διαφοράς: 78.000,00€ (επισυνάπτεται αναλυτικός πίνακας των εμβασμάτων)	
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	134.386,27
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	0,00
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	134.386,27

Τα καθαρά φορολογητέα κέρδη για τα έτη 2013, 2014 και 2015 προσδιορίστηκαν λογιστικά, με την προσθήκη των παραπάνω μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών.

Ακολούθως ο έλεγχος με βάση τις διαπιστώσεις ελέγχου που αναγράφονται στην από 31-12-2019 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ως προς τις παραπάνω αναφερόμενες δαπάνες οι οποίες χαρακτηρίστηκαν ως «λογιστικές διαφορές», συνέταξε την από 31-12-2019 έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ.-Κ.Φ.Δ.-Ε.Λ.Π., βάσει της οποίας για τις ίδιες δαπάνες εκδόθηκαν αντίστοιχα πρόστιμα άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015 για τα ελεγχόμενα έτη, επειδή η προσφεύγουσα καταχώρησε στα βιβλία της **ανύπαρκτα έξοδα**.

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις η Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ιστορικό σχετικά με την δραστηριότητα της ελεγχόμενης επιχείρησης.

1.1. Η εταιρία ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ, ιδρύθηκε από τον κ ... το έτος 2000 με την επωνυμίαΑ.Ε. με σκοπό την κατασκευή και εμπορία στην Ελλάδα ψυκτικών θαλάμων για φορτηγά αυτοκίνητα. Το 2002 η εταιρία, αποσύρθηκε από την δραστηριότητα των ψυκτικών θαλάμων και απορρόφησε την εταιρίαΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ, ιδιοκτησίας επίσης της οικογένειας του, η οποία είχε ιδρυθεί το έτος 1997 με σκοπό την αντιπροσώπευση στην Ελληνική αγορά οίκων της Γαλλίας (σφαγείων) που παράγουν κρέας και συναφή προϊόντα. Κατά την περίοδο αυτή οείχε και την γαλλική εταιρία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία, με έδρα την πόλητης Γαλλίας. Η εταιρία αυτή είχε ιδρυθεί το έτος 1993 με τον ίδιο σκοπό. Ο κ με την οικογένεια του κατοικούσε μόνιμα στην Γαλλία μέχρι το έτος 1999 οπότε και μετοίκησε στην Ελλάδα. Το έτος 2005 με δεδομένο ότι η γαλλική εταιρία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμίαδεν είχε πλέον αντικείμενο δραστηριότητας, λύθηκε. Επειδή όμως η επιχειρηματική δραστηριότητα του κου

..... επέβαλε την ύπαρξη μιας οικονομικής και νομικής οντότητας στην Γαλλία, η εταιρίαΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ, ίδρυσε υποκατάστημα στην Γαλλία την 28-2-2005. Το υποκατάστημα έδρευε σε μισθωμένο γραφείο στην περιοχή Laστην οδό Το γραφείο διέθετε πλήρη μηχανοργάνωση και εξοπλισμό για την λειτουργία του. Επίσης διατηρούσε τραπεζικό λογαριασμό στην Γαλλική τράπεζα BNP

1.2 Όπως προαναφέρθηκε η βασική δραστηριότητα της εταιρίας είναι η αντιπροσώπευση στην Ελληνική αγορά οίκων κυρίως της Γαλλίας (σφαγείων) που παράγουν κρέας και συναφή προϊόντα καθώς και μικρότερο βαθμό σφαγείων της Ιταλίας. Από το έτος 2014 η εταιρία αντιπροσωπεύει και σφαγεία της Ισπανίας και πάλι με αποδέκτες έλληνες πελάτες. Στα πλαίσια της δραστηριότητας αυτής η εταιρία βρίσκει πελάτες στην Ελληνική αγορά (χονδρεμπόρους κρεάτων, αλλαντοποιείς, μεγάλες αλυσίδες λιανικής κλπ) με τις οποίες συνάπτει συμφωνίες για πωλήσεις προϊόντων κρέατος για λογαριασμό των σφαγείων του εξωτερικού, με αμοιβή προμήθεια η οποία κυμαίνεται σε ποσοστό 1 έως 2% επί της αξίας των πωλήσεων. Η αμοιβή της εταιρίας πληρώνεται από τους πελάτες του εξωτερικού.

1.3 Οι πωλήσεις και οι παραγγελίες κρεάτων γίνονται σε εβδομαδιαία βάση σε κύκλο 52 εβδομάδων για κάθε χρόνο. Βασικό στάδιο της επιτυχημένης διαδικασίας στις πωλήσεις είναι η προμήθεια προς τους πελάτες κρεάτων άριστης ποιότητας. Για τον λόγο αυτό η εταιρία κάθε εβδομάδα, στέλνει στις εγκαταστάσεις των σφαγείων της Γαλλίας και της Ισπανίας έναν τουλάχιστον εκπρόσωπο της, ο οποίος κάνει την επιλογή των κρεάτων που, βάσει των παραγγελιών, πρόκειται να φορτωθούν για λογαριασμό των ελλήνων πελατών – αγοραστών. Την εργασία αυτή την διεκπεραιώνουν εκ περιτροπής ο πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίουκαι ο υπάλληλος της εταιρίας Παλαιότερα η εταιρία διατηρούσε στο υποκατάστημα της και δύο γάλλους εργαζομένους, έναν για την επιλογή των κρεάτων και μία γραμματέα. Οι Γάλλοι υπάλληλοι είχαν προέλθει από την γαλλική εταιρία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία, η οποία λειτουργούσε πριν την ίδρυση του υποκαταστήματος της ... Α.Ε. και απασχολήθηκαν ως εργαζόμενοι του γαλλικού υποκαταστήματος μέχρι και το έτος 2009.

Ταυτόχρονα οι εκπρόσωποι της εταιρίας συντονίζουν τις φορτώσεις των προϊόντων με τις μεταφορικές εταιρίες και παρέχουν ολοκληρωμένη υποστήριξη στις διαδικασίες πώλησης από την παραγγελία, την επιλογή, την φόρτωση, την μεταφορά εντός της Γαλλίας μέχρι και την παράδοση στους έλληνες αγοραστές.

Πρόκειται για μία ολοκληρωμένη παροχή υπηρεσίας προς τον Έλληνα πελάτη, η οποία καθιστά το προϊόν των αλλοδαπών σφαγείων ελκυστικό και με τον τρόπο αυτό επιτυγχάνονται πωλήσεις για λογαριασμό των γαλλικών, ιταλικών και ισπανικών εταιριών οι οποίες πληρώνουν την προμήθεια του αντιπροσώπου.

Τα σφαγεία βρίσκονται διάσπαρτα στην δυτική Γαλλία και την Ισπανία και οι εκπρόσωποι της εταιρίας απαιτείται κάθε εβδομάδα (κατά τις εργάσιμες ημέρες από Δευτέρα έως Πέμπτη ή Παρασκευή) να διανύουν εκατοντάδες χιλιόμετρα για να τα επισκέπτονται. Για τον λόγο αυτό η εταιρία κατά τα έτη 2013-2014-2015 διατηρούσε με συμβάσεις leasing δύο αυτοκίνητα στην Γαλλία, ένα για τον κκαι ένα για τον υπάλληλο της εταιρίας κ Επίσης για την λειτουργία των εκπροσώπων στο εξωτερικό λειτουργούσαν και δύο συνδέσεις γαλλικών κινητών τηλεφώνων στο όνομα του υποκαταστήματος.

5. Περί Παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξη επιβολής προστίμου για την χρήση 2013 (με αριθμούς 727/31-12-2019 και 730/31-12-2019). Επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 Α` 151), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου... δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας. 2. ... 3. ... 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α)... β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68. ...». Περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 68 «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, εάν : α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή....».

-Επειδή, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, που εφαρμόζονται στην ένδικη διαχειριστική περίοδο (ενόψει και της μεταβατικής διάταξης του άρθρου 72 παρ. 11 εδαφ. α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ν. 4174/2013, το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου εισοδήματος καθώς και πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με έκδοση φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, κατόπιν διενέργειας ελέγχου, παραγράφεται, κατ' αρχάς, **με την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης (η εν λόγω προθεσμία καθορίζεται στο άρθρο 62 του Κ.Φ.Ε.).**

Κατά παρέκκλιση, όμως, του κανόνα αυτού, η παραγραφή καθίσταται δεκαετής, μεταξύ άλλων, σε περίπτωση κατά την οποία η διαπίστωση της ανακρίβειας της δήλωσης και η επιβολή του διαφυγόντος φόρου και της χρηματικής κύρωσης στηρίζονται σε «συμπληρωματικά στοιχεία», που περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας για τον καταλογισμό φορολογικής αρχής μετά την ως άνω πενταετία. Με τις αποφάσεις του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας 2347/2018, 172-173/2018 επταμ. και 2934 - 2935/2017 επταμ. κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι κατά την έννοια των διατάξεων των παρ. 1 και 4 (περ. β) του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., ερμηνευόμενων σύμφωνα με

τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής : α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχάς, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παρ. 1, χωρεί, σύμφωνα με τη στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περ. β της παρ. 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περ. α), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την αρχική φορολογική εγγραφή και τα οποία αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν.

-Θέτει υπ' όψιν μας ότι για την επίδικη χρήση του έτους 2013, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 84 του Ν 2238/1994 και όχι οι διατάξεις του άρθρου 36 του Ν 4174/2013, η έναρξη ισχύος των οποίων ξεκίνησε και αφορά στις χρήσεις από την 1^η-1-2014 και μετά.

-Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι οι διατάξεις για την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου, για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής του άρθρου 52, Ν.1642/1986, εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία για τον υπολογισμό του χρόνου παραγραφής αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση.

-Κατόπιν των ανωτέρω το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση οριστικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και προστίμων για την χρήση 2013, παραγράφηκε την 31-12-2019 και ως εκ τούτου οι πράξεις με αριθμούς**31-12-2019** και/**31-12-2019** που αφορούν στην χρήση 2013 ουχί νομίμως επιδόθηκαν την **2-1-2020** αφού το σχετικό δικαίωμα είχε υποκύψει σε **παραγραφή**.

2. Εσφαλμένη και μη νόμιμη η επιβολή προστίμου άρθρου 7 παρ. 3-5 Ν 4337/2015 με τις υπ' αριθμούς και πράξεις σε ποσά λογιστικών διαφορών (ΠΟΛ 1209/2017 και 1317/1997). για τις χρήσεις 2013, 2014 και 2015, ίσο με ποσοστό 40% επί της συνολικής αξίας των παραστατικών ποσού ύψους για τη χρήση 2013: 190.408,14 χ 40%=76.163,26 ευρώ, για τη χρήση 2014: 187.166,68 χ 40%=74.866,67 ευρώ και για τη χρήση 2015: 105.277,74 χ 40% = 42.111,10 ευρώ, ισχυριζόμενη ότι τα προβλεπόμενα πρόστιμα του άρθρου 7 του Ν 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 55 του Ν 4174/2015, επιβάλλονται σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής. Για τον λόγο αυτό και η προβλεπόμενη κύρωση επιβάλλει πρόστιμο ισόποσο με αυτό που προβλέπεται για την έκδοση και αποδοχή εικονικών τιμολογίων.

Ειδικότερα: οι εν λόγω δαπάνες ομαδοποιούνται σε δύο κατηγορίες : α) στην μία κατηγορία διαλαμβάνονται τα παραστατικά για δαπάνες ταξιδιών (αεροπορικά εισιτήρια, ξενοδοχεία,

μισθώσεις ΙΧ αυτοκινήτων στην Ισπανία) του διευθύνοντα συμβούλουκαι του υπαλλήλου της εταιρίας
τα οποία εκδόθηκαν στο όνομα τους και β) στην δεύτερη κατηγορία περιλαμβάνονται τα τραπεζικά
εμβάσματα της αποστολής χρηματικών ποσών από το κεντρικό στην Ελλάδα προς το
υποκατάστημα της εταιρίας στην Γαλλία.

Σε ότι αφορά την πρώτη κατηγορία των παραστατικών πρόκειται για πραγματικές δαπάνες οι
οποίες έγιναν στα πλαίσια της εταιρικής εμπορικής δραστηριότητας, Από την φύση της
δραστηριότητας της εταιρίας, από όσα εκτέθηκαν ανωτέρω σε συνδυασμό και με την ιδιότητα των
προσώπων και και σε
συνδυασμό με την περιοδικότητα των δαπανών (δαπάνες σε εβδομαδιαία βάση κατά τις εργάσιμες
κυρίως ημέρες που συνδυάζουν κάθε φορά αεροπορικό εισιτήριο, μίσθωση αυτοκινήτου και
ξενοδοχείου) αποδεικνύεται ότι οι δαπάνες αυτές έχουν γίνει αποκλειστικά και μόνο για την
εξυπηρέτηση της εταιρικής δραστηριότητας.

Σε κάθε περίπτωση όμως ακόμη και αν θεωρηθούν ως λογιστικές διαφορές, πράγματα το
οποίο σε κάθε περίπτωση αρνείται, δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των ορισμών των άρθρων 7 Ν
4337/15 και του άρθρου 55 του Ν 4174/2013 και δεν είναι νόμιμος ο καταλογισμός προστίμου 40%
επί της αξίας τους.

**Σε ότι αφορά την δεύτερη κατηγορία παραστατικών (εμβάσματα) επικαλέσθηκε και
απέδειξε κατά την διάρκεια του ελέγχου ότι :**

Τέθηκαν υπ' όψιν του ελέγχου οι ισολογισμοί και οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος του
γαλλικού υποκαταστήματος της εταιρίας καθώς επίσης και ότι ζητήθηκαν και παρασχέθηκαν
πληροφορίες από τις γαλλικές φορολογικές αρχές.

Από τα ανωτέρω στοιχεία προέκυψε και αποδείχθηκε η ίδρυση του υποκαταστήματος του στη
Γαλλία από την 28^η-2-2005.

Από τις νόμιμα επικυρωμένες μεταφράσεις των αποσπασμάτων των φορολογικών δηλώσεων
που προσκόμισε κατά τον έλεγχο, που αναφέρουν τις εταιρικές δαπάνες των ισολογισμών του
υποκαταστήματος στη Γαλλία των ετών 2013-2014-2015, που συνέταξε η εταιρία ..., αποδείχθηκε
ότι όλες οι ετήσιες δαπάνες αναφέρονται σε έξοδα λειτουργίας γραφείου, μισθώματα γραφείου,
μισθώματα αυτοκινήτων, καύσιμα, συντήρηση αυτοκινήτων, αγορά αεροπορικών εισιτηρίων για τις
εβδομαδιαίες μετακινήσεις, μισθοδοσία του διευθυντή, φόροι και ασφαλιστικές εισφορές σε φορείς
κύριας και επικουρικής ασφάλισης.

Πρόκειται κατά συνέπεια στο σύνολο τους για δαπάνες, του υποκαταστήματος οι οποίες,
ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη
διεύρυνση των εργασιών και στην εν γένει βελτίωση της απόδοσης της επιχείρησης.

Στους ισολογισμούς (2013, 2014 και 2015) που προσκομίστηκαν, γίνεται μνεία ότι «Τα έσοδα
από υπηρεσίες που έχουν λογιστικοποιηθεί αναλογούν στις προμήθειες που εισέπραξε η
.....στην Ελλάδα και απέστειλε στην Γαλλία». Κατά συνέπεια

προκύπτει και αποδείχθηκε πέραν πάσης αμφισβήτησης ότι τα χρηματικά ποσά που έχουν εμβαστεί από την εταιρία σε λογαριασμό του γαλλικού υποκαταστήματος, **δηλώθηκαν ως έσοδα και φορολογήθηκαν στην Γαλλία** .

Δεν διαπιστώθηκε κατά συνέπεια καμία φοροδιαφυγή, ούτε καμία ωφέλεια ή απόκρυψη φορολογητέας ύλης από την εταιρία, αφού τα εμβάσματα αυτά κάλυψαν στο σύνολο τους νόμιμες εταιρικές δαπάνες του υποκαταστήματος της Γαλλίας.

Κατόπιν των ανωτέρω δεν είναι νόμιμος ο καταλογισμός προστίμου επί της αξίας τους.

3. Παραβίαση της διακρατικής σύμβασης Ελλάδος Γαλλίας περί αποφυγής διπλής φορολόγησης, για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις 2013, 2014 και 2015 .Σχετικά με τον καταλογισμό ως λογιστικών διαφορών των ποσών των εμβασμάτων για την κάλυψη των δαπανών του υποκαταστήματος της Γαλλίας, αναλυτικότερα αναφέρει:

-Η έκθεση ελέγχου κάνει την παραδοχή ότι τέθηκαν υπ' όψιν του ελέγχου οι ισολογισμοί και οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος του γαλλικού υποκαταστήματος της εταιρίας, καθώς επίσης και ότι ζητήθηκαν και παρασχέθηκαν πληροφορίες από τις γαλλικές φορολογικές αρχές.

-Από τα ανωτέρω στοιχεία προκύπτει και αποδείχθηκε η ίδρυση του υποκαταστήματος από την 28^η-2-2005.

-Όπως προκύπτει από τις νόμιμα επικυρωμένες μεταφράσεις των αποσπασμάτων που αναφέρουν τις εταιρικές δαπάνες των ισολογισμών του υποκαταστήματος της Γαλλίας των ετών 2013-2014-2015, που συνέταξε η εταιρίαG , όλες οι ετήσιες δαπάνες αναφέρονται σε έξοδα λειτουργίας γραφείου, μισθώματα γραφείου, μισθώματα αυτοκινήτων, καύσιμα, συντήρηση αυτοκινήτων, αγορά αεροπορικών εισιτηρίων για τις εβδομαδιαίες μετακινήσεις, μισθοδοσία του διευθυντή, φόροι και ασφαλιστικές εισφορές σε φορείς κύριας και επικουρικής ασφάλισης. Πρόκειται κατά συνέπεια στο σύνολο τους για δαπάνες, οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών και στην εν γένει βελτίωση της απόδοσης της επιχείρησης.

- όπως επίσης προκύπτει από τους ισολογισμούς (2013,14 και 15) που προσκομίστηκαν, σε όλους τους ισολογισμούς γίνεται μνεία ότι **«Τα έσοδα από υπηρεσίες που έχουν λογιστικοποιηθεί αναλογούν στις προμήθειες που εισέπραξε η στην Ελλάδα και απέστειλε στην Γαλλία».**

Κατά συνέπεια προκύπτει και αποδείχθηκε πέραν πάσης αμφισβήτησης ότι τα χρηματικά ποσά που έχουν εμβαστεί από την εταιρία σε λογαριασμό του γαλλικού υποκαταστήματος, **δηλώθηκαν ως έσοδα και φορολογήθηκαν στην Γαλλία** .

-Στο άρθρο 4 της σύμβασης μεταξύ της Ελλάδας και Γαλλίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σε σχέση προς τον φόρο εισοδήματος, η οποία κυρώθηκε με το ν.δ. 4386/1964 (Α' 192), ορίζεται ότι «1. Τα κέρδη μιας επιχείρησης ενός των Συμβαλλομένων Κρατών δεν φορολογούνται ειμή εντός του Κράτους τούτου, εφ' όσον η επιχείρησης δεν ασκεί βιομηχανική ή

εμπορική δραστηριότητα εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους δια μονίμου εν αυτώ εγκαταστάσεως. Εάν η επιχείρηση ασκεί τοιαύτην δραστηριότητα, δύναται το έτερον Κράτος να επιβάλει φόρο επί των κερδών της επιχείρησης, αλλά μόνον επί εκείνων άτινα προέρχονται εκ της ως άνω μονίμου εγκαταστάσεως. 2. Εάν επιχείρηση ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ασκεί βιομηχανική ή εμπορική δραστηριότητα εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους δια μονίμου εν αυτώ εγκαταστάσεως, τότε εις έκαστον των συμβαλλομένων Κρατών η μόνιμος εγκατάσταση θα θεωρείται ως πραγματοποιήσασα τα κέρδη εκείνα, άτινα υπολογίζεται ότι θα επραγματοποιεί εάν ήτο διάφορος και ανεξάρτητος επιχείρηση ασχολουμένη εις την αυτήν ή παρομοίαν δραστηριότητα υπό παρομοίας ή αναλόγους συνθήκας και ενεργούσα τελείως ανεξαρτήτως από της επιχειρήσεως της οποίας αποτελεί μόνιμη εγκατάσταση. 3. Κατά τον υπολογισμό των κερδών μονίμου τινός εγκαταστάσεως, εκπίπτονται αι δαπάναι αι διατεθείσαι δια τους επιδιωκόμενους υπό της μονίμου εγκαταστάσεως ταύτης σκοπούς, συμπεριλαμβανομένων των διοικητικών και διαχειριστικών εν γένει εξόδων, των πραγματοποιουμένων είτε εντός του Κράτους, όπου ευρίσκεται η μόνιμος αυτή εγκατάσταση, είτε αλλοχού».

Οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4 της ελληνογαλλικής σύμβασης δεν καταργήθηκαν, ως ειδικές, με τις νεότερες διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 100 του ν. 2238/1994 και ότι, επομένως, «και μετά την ισχύ του ως άνω άρθρου 100 παρ. 2 του ν. 2238/1994, προκειμένου να γίνει έκπτωση εξόδων από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης της Γαλλίας, η οποία έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και να εξευρεθούν τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης αυτής στην Ελλάδα, είτε τα έξοδα αυτής πραγματοποιήθηκαν στην Ελλάδα, είτε εκτός αυτής, πρέπει κατ' αρχήν να εξετασθεί αν τα έξοδα αυτά πραγματοποιούνται για τους σκοπούς της μόνιμης εγκατάστασης. Αν υφίσταται η προϋπόθεση αυτή, τα έξοδα εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα της μόνιμης εγκατάστασης ανεξάρτητα από το ύψος τους, χωρίς τον τιθέμενο από τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 100 περιορισμό ως προς το ανώτατο όριο εκπτώσεως του εκεί αναφερόμενου είδους εξόδου».

Κατόπιν των ανωτέρω είναι προφανές ότι εσφαλμένα τα χρηματικά αυτά ποσά αξιολογήθηκαν ως δαπάνες άνευ παραστατικών και προστέθηκαν στο φορολογητέο εισόδημα της εταιρίας. Εάν αυτό το συμπέρασμα του ελέγχου γίνει δεκτό τότε το αποτέλεσμα θα είναι η διπλή φορολόγηση των ίδιων εσόδων στην Ελλάδα και την Γαλλία πράγμα που απαγορεύεται από την ανωτέρω διακρατική σύμβαση .

4. Σχετικά με τις δαπάνες για τα έξοδα ταξιδίων (αεροπορικά εισιτήρια, ξενοδοχεία, μίσθωση αυτοκινήτων), για τις οποίες εκδόθηκαν εισιτήρια και παραστατικά στο όνομα των διευθύνοντα συμβούλουκαι του υπαλλήλου τις οποίες ο έλεγχος απέρριψε και καταλόγισε ως λογιστικές διαφορές για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2013, 2014 και 2015.

-Από την φύση της δραστηριότητας της εταιρίας, από όσα εκτέθηκαν ανωτέρω σε συνδυασμό και με την ιδιότητα των προσώπων και

.....και σε συνδυασμό με την περιοδικότητα των δαπανών (δαπάνες σε εβδομαδιαία βάση κατά τις εργάσιμες κυρίως ημέρες που συνδυάζουν κάθε φορά αεροπορικό εισιτήριο, μίσθωση αυτοκινήτου και ξενοδοχείου) αποδεικνύεται ότι οι δαπάνες αυτές έχουν γίνει αποκλειστικά και μόνο για την εξυπηρέτηση της εταιρικής δραστηριότητας. Στο σημείο αυτό θέτουμε υπ' όψη σας ότι ειδικά κατά την διάρκεια των ετών 2013, 2014 και 2015 στις κρατήσεις εισιτηρίων και μισθωμένων αυτοκινήτων που γίνονταν μέσω διαδικτύου, η κράτηση γινόταν υποχρεωτικά στο όνομα του φυσικού προσώπου (ταξιδιώτη η χρήστη) και δεν υπήρχε σε όλες τις περιπτώσεις (ανάλογα με την εταιρία) η δυνατότητα έκδοσης τιμολογίου στο όνομα της εταιρίας. Κατόπιν των ανωτέρω οι διαπιστώσεις του ελέγχου για τις δαπάνες αυτές είναι εσφαλμένες και τόσο οι εκθέσεις ελέγχου όσο και οι σχετικές πράξεις προσωρινού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος θα πρέπει να μεταρρυθμιστούν και οι δαπάνες να γίνουν δεκτές.

Περαιτέρω ο μεγαλύτερος όγκος των ελλήνων αγοραστών των προϊόντων που αντιπροσωπεύει η εταιρία εδρεύει στην Αθήνα και για τον λόγο αυτό απαιτούνται πολύ συχνές επισκέψεις του διευθύνοντα συμβούλου στην Αθήνα για την προσωπική επικοινωνία με τους πελάτες αυτούς. Πέραν της Αθήνας η εταιρία διαθέτει πελάτες σε όλη την Ελλάδα και πραγματοποιεί μεγάλες πωλήσεις και στην νησιωτική Ελλάδα και ιδίως σε νησιά που αποτελούν μεγάλους τουριστικούς προορισμούς. Υπάρχουν πελάτες στην Κρήτη και στα νησιά των Κυκλάδων οι οποίοι κατά την θερινή περίοδο πραγματοποιούν μεγάλες αγορές και κατά συνέπεια είναι σε πολλές περιπτώσεις αναγκαία η επί τόπου επίσκεψη των στελεχών της εταιρίας, ιδίως κατά τους θερινούς μήνες. Κατά συνέπεια και ως προς τις δαπάνες αυτές οι διαπιστώσεις του ελέγχου είναι εσφαλμένες και τόσο οι εκθέσεις ελέγχου όσο και οι σχετικές πράξεις προσωρινού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος θα πρέπει να μεταρρυθμιστούν και οι δαπάνες να γίνουν δεκτές.

4.1 Σχετικά με την δαπάνη των ασφαλιστηρίων συμβολαίων στις ελεγχόμενες χρήσεις 2013, 2014 και 2015.

Όπως προκύπτει από τα ασφαλιστήρια συμβόλαια αντίγραφα των οποίων **παραδόθηκαν στην ελεγκτή**, δικαιούχος των συμβολαίων σε περίπτωση επέλευσης του ασφαλιστικού κινδύνου είναι η εταιρία. Κατόπιν τούτου πρόκειται για δαπάνη η οποία ωφελεί την εταιρία και κατά την έννοια του νόμου πρέπει να εκπέσει από τα έσοδα της. Κατά συνέπεια και ως προς τις δαπάνες αυτές οι διαπιστώσεις του ελέγχου είναι εσφαλμένες και τόσο οι εκθέσεις ελέγχου όσο και οι σχετικές πράξεις προσωρινού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος θα πρέπει να μεταρρυθμιστούν και οι δαπάνες να γίνουν δεκτές.

4.2 Σχετικά με την δαπάνη των κινητών τηλεφώνων στις ελεγχόμενες χρήσεις 2013, 2014 και 2015.

Ο έλεγχος έκανε δεκτή μόνο την δαπάνη για τέσσερις τηλεφωνικές γραμμές επειδή αυτός είναι ο αριθμός των εργαζομένων. Παρέβλεψε όμως ο έλεγχος ότι οι άλλες δύο τηλεφωνικές γραμμές

(..... και 6.....)χρησιμοποιούνται από τον πρόεδρο του Δ.Σ.και την αντιπρόεδροκαι ως εκ τούτου η σχετική δαπάνη εξυπηρετεί τον εταιρικό σκοπό και προάγει την εταιρική δραστηριότητα. Μάλιστα σε συνδυασμό με την φύση της εταιρικής δραστηριότητας, η οποία απαιτεί διαρκείς μετακινήσεις η δαπάνη αυτή είναι απολύτως αναγκαία για τη λειτουργία της εταιρίας. Κατά συνέπεια και ως προς τις δαπάνες αυτές οι διαπιστώσεις του ελέγχου είναι εσφαλμένες και τόσο οι εκθέσεις ελέγχου όσο και οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος θα πρέπει να μεταρρυθμιστούν και οι δαπάνες να γίνουν δεκτές.

4.3 Σχετικά με δαπάνη 1382,12 € για την αγορά επαγγελματικής τσάντας (χρήση 2013).

Η δαπάνη για την αγορά επαγγελματικής τσάντας εσφαλμένα κρίνεται ως μη παραγωγική. Ο τύπος και η αξία της τσάντας δεν είναι στοιχεία τα οποία δικαιούνται να αξιολογήσει ο έλεγχος.

4.4 Σχετικά με την δαπάνη των ΕΙΧ αυτοκινήτων στις ελεγχόμενες χρήσεις 2013, 2014 και 2015.

Σχετικά με την δαπάνη των ΕΙΧ αυτοκινήτων, που χρησιμοποιούνται από τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, πρόκειται για παραγωγική δαπάνη αφού η χρήση των ΕΙΧ αυτοκινήτων γίνεται στα πλαίσια της επαγγελματικής – εταιρικής δραστηριότητας. Η αντίθετη κρίση του ελέγχου είναι παντελώς αυθαίρετη, ατεκμηρίωτη και τόσο οι εκθέσεις ελέγχου όσο και οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος θα πρέπει να μεταρρυθμιστούν και οι δαπάνες να γίνουν δεκτές.

5. Περί έλλειψης επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων από τη Δ.Ο.Υ., επειδή δεν απάντησε στους αιτιολογημένους και αποδεδειγμένους ισχυρισμούς της για την ύπαρξη του υποκαταστήματος της Γαλλίας και έκρινε συλλήβδην ως εικονικά όλα τα ποσά των εμβασμάτων που απέστειλε για την κάλυψη των δαπανών του.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό περί Παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξη επιβολής προστίμου για την χρήση 2013 (με αριθμούς/31-12-2019 και/31-12-2019).

Επειδή, στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία

διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.1 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι : «1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου β9, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για Επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας...

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρο 9 παρ.5 του Ν.2523/1997 «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν επιβολή φόρου εισοδήματος και προστίμου ΚΦΑΣ στη χρήση 2013, εκδόθηκαν στις 31-12-2019 και επιδόθηκαν νόμιμα στις 02-01-2020, ημέρα Πέμπτη και ώρα 12.10 μ.μ. στην έδρα της προσφεύγουσας, στην υπάλληλο της με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. του Ν. 4174/2013 και συντάχθηκε έκθεση επίδοσης. Ωστόσο, κατ' εφαρμογή της μεταβατικής διάταξης του άρθρου 72 παρ.11 του Ν. 4174/2013, η έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου διακόπτει την παραγραφή.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό περί μη νόμιμης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3-5 Ν 4337/2015 με τις υπ' αριθμούς, και πράξεις σε ποσά λογιστικών διαφορών για τις χρήσεις 2013, 2014 και 2015.

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, με το **άρθρο 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, με το **άρθρο 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την πράξη επιβολής προστίμου του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η πράξη επιβολής προστίμου του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η πράξη επιβολής προστίμου του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, με το **άρθρο 171 του Ν.2717/1999** «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη παρ. 3 του άρθρου 7 του **ν.4337/15** « 3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: α)β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι

μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι εσφαλμένα τις επιβλήθηκαν και πρόστιμα του άρθρου 7 του ν.4337/2015 και του άρθρου 55 του ν.4174/2013 για τις δαπάνες που αφορούσαν , α)(αεροπορικά εισιτήρια, ξενοδοχεία, μισθώσεις ΙΧ αυτοκινήτων στην Ισπανία) του διευθύνοντα συμβούλουκαι του υπαλλήλου της εταιρίας, τα οποία εκδόθηκαν στο όνομα τους και β) τραπεζικά εμβάσματα της αποστολής χρηματικών ποσών από το κεντρικό στην Ελλάδα προς το υποκατάστημα της εταιρίας στην Γαλλία, οι οποίες χαρακτηρίστηκαν ως «λογιστικές διαφορές» κατά τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, στην από 31-12-2019 έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ-ΚΦΔ-ΕΛΠ αναφέρεται (σελ. 07 έως 28) ότι όπως προκύπτει από την από 31-12-2019 Έκθεση ελέγχου Εισοδήματος του παρόντος ελέγχου στο κεφάλαιο των Λογιστικών Διαφορών η ελεγχόμενη επιχείρηση καταχώρησε στα βιβλία της ανύπαρκτα έξοδα. Συγκεκριμένα καταχώρησε ως έξοδα τα εμβάσματα προς το υποκατάστημά της στη Γαλλία, καθώς επίσης και έξοδα που αφορούν τρίτους συνολικού ύψους 190.408,14 ευρώ για τη χρήση 2013, 187.166,48 ευρώ για τη χρήση 2014 και 105.277,74 ευρώ για τη χρήση 2015.

Επειδή, από τις από 31-12-2019 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Φ.Δ.-Ε.Λ.Π.- και φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, δεν προκύπτει ότι οι καταχωρήσεις των εν λόγω δαπανών στα βιβλία έγιναν **χωρίς παραστατικά, αντιθέτως τα φορολογικά στοιχεία δαπανών με τα οποία έγιναν οι καταχωρήσεις στα βιβλία κρίθηκαν ότι δεν αφορούν την προσφεύγουσα.**

Επειδή, εν προκειμένω οι εν λόγω δαπάνες οι οποίες καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας με φορολογικά στοιχεία δαπανών και από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, εσφαλμένα από τη Δ.Ο.Υ. της επιβλήθηκε και το πρόστιμο της παρ. παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/15, για καταχώρηση στα βιβλία εξόδων χωρίς παραστατικά, συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

Ως προς το τρίτο και πέμπτο ισχυρισμό Παραβίαση της διακρατικής σύμβασης Ελλάδος Γαλλίας για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης, για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις 2013, 2014 και 2015 .Σχετικά με τον καταλογισμό ως λογιστικών διαφορών των ποσών των εμβασμάτων για την κάλυψη των δαπανών του υποκαταστήματος της Γαλλίας και περί έλλειψης επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων από τη Δ.Ο.Υ., επειδή δεν απάντησε στους αιτιολογημένους και αποδεδειγμένους ισχυρισμούς της για την ύπαρξη του υποκαταστήματος της Γαλλίας και έκρινε συλλήβδην ως εικονικά όλα τα ποσά των εμβασμάτων που απέστειλε για την κάλυψη των δαπανών του.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) «...Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει **εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου....».

Επειδή, στο άρθρο 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, στο άρθρο 4 της σύμβασης μεταξύ της Ελλάδας και της Γαλλίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σε σχέση προς τον φόρο εισοδήματος, η οποία κυρώθηκε με το ν.δ. 4386/1964 (Α' 192), ορίζεται ότι «1. Τα κέρδη μιας επιχειρήσεως ενός των Συμβαλλομένων Κρατών δεν φορολογούνται ειμή εντός του Κράτους τούτου, εφ' όσον η επιχείρησις δεν ασκεί βιομηχανικήν ή εμπορικήν δραστηριότητα εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους δια μονίμου εν αυτώ εγκαταστάσεως. Εάν η επιχείρησις ασκή τοιαύτην δραστηριότητα, δύναται το έτερον Κράτος να επιβάλη φόρον επί των κερδών της επιχειρήσεως, αλλά μόνον επί εκείνων άτινα προέρχονται εκ της ως άνω μονίμου εγκαταστάσεως. 2. Εάν επιχείρησις ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ασκή βιομηχανικήν ή εμπορικήν δραστηριότητα εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους δια μονίμου εν αυτώ εγκαταστάσεως, τότε εις έκαστον των συμβαλλομένων Κρατών η μόνιμος εγκατάστασις θα

θεωρήται ως πραγματοποιήσασα τα κέρδη εκείνα, άτινα υπολογίζεται ότι θα εππραγματοποιεί εάν ήτο διάφορος και ανεξάρτητος επιχείρησις ασχολούμενη εις την αυτήν ή παρομοίαν δραστηριότητα υπό παρόμοιας ή ανάλογους συνθήκας και ενεργούσα τελείως ανεξαρτήτως από της επιχειρήσεως της οποίας αποτελεί μόνιμον εγκατάστασιν. 3. Κατά τον υπολογισμόν των κερδών μόνιμου τινός εγκαταστάσεως, εκπίπτουν αι δαπάναι αι διατεθείσαι δια τους επιδιωκόμενους υπό της μόνιμου εγκαταστάσεως ταύτης σκοπούς, συμπεριλαμβανομένων των διοικητικών και διαχειριστικών εν γένει εξόδων, των πραγματοποιούμενων είτε εντός του Κράτους, όπου ευρίσκεται η μόνιμος αυτή εγκατάστασις, είτε αλλοδαπών».

Ως εκ τούτου λοιπόν το υποκατάστημα της ελληνικής Α.Ε. που δραστηριοποιείται σε χώρα της Ε.Ε. θα φορολογηθεί στη χώρα εκείνη για το εκεί εισόδημά του.

Όσον αφορά τη φορολογία της Α.Ε. στην Ελλάδα ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 3 παρ. 1 Ν.4172/2013: «Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.....» και στο άρθρο 9 του Ν.4172/2013: 1. «Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.» 2. «Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.» Σχετική η εγκύκλιος ΠΟΛ.1026/2014.

Ανακεφαλαιώνοντας:

- ✓ **Το εισόδημα (κέρδος) του υποκαταστήματος θα φορολογηθεί κατ' αρχάς στη χώρα δραστηριοποίησης αυτού.**
- ✓ Στη συνέχεια το κέρδος αυτού (προ φόρου εισοδήματος αλλοδαπής) θα προστεθεί στο φορολογητέο εισόδημα της ημεδαπής Α.Ε. προκειμένου να φορολογηθεί και στην Ελλάδα.
- ✓ Περαιτέρω ο φόρος που θα προκύψει στην ημεδαπή θα μειωθεί κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή μέχρι όμως του ποσού που αναλογεί στο φόρο Ελλάδος

Επισημαίνεται ότι ο φόρος αλλοδαπής δεν μπορεί να τύχει επιστροφής. Σχετική και η εγκύκλιος ΠΟΛ.1060/2015.

Ακολούθως ο έλεγχος έλαβε υπόψη και τις κάτωθι καταστάσεις που διέθεσε η προσφεύγουσα στον έλεγχο με το με αριθμό πρωτ./30-08-2019 σημείωμα έγγραφων απόψεων της

1. Την κατάσταση καταλόγου, από την οποία προκύπτει ότι η Γαλλική επιχείρηση «..... SA» (..... ΕΠΕ Α.Ε.) είναι νομικό πρόσωπο αλλοδαπής (υποκατάστημα).
2. Το απόσπασμα εγγραφής δεύτερης καταχώρησης στο Εμπορικό Μητρώο και Μητρώο Εταιρειών.
3. Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων S.A. περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013.
4. Την Κατάσταση ΑποτελεσμάτωνS.A. περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014.
5. Την Κατάσταση ΑποτελεσμάτωνI ΕΡΕ περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015.

Επειδή, κατά την παρ. 3.1 της Λογιστικής Οδηγίας: “Από τις διατάξεις του παρόντος νόμου δεν προκύπτει υποχρέωση τήρησης ιδιαίτερων λογιστικών αρχείων για τα υποκαταστήματα. Η λογιστική παρακολούθηση των υποκαταστημάτων μπορεί να διενεργείται από το λογιστικό σύστημα της οντότητας σύμφωνα με τις καθιερωμένες λογιστικές πρακτικές.” Υπό το προηγούμενο νομικό πλαίσιο (άρθρο 42β παρ. 6 Κ.Ν. 2190/1920 όπως ίσχυε προ της κατάργησης με την περίπτωση α της παρ. 3 του άρθρου 38 του Ν.4308/2014) απαιτείτο η ενσωμάτωση όλων των ενεργητικών και παθητικών στοιχείων, καθώς και των εσόδων και των εξόδων των υποκαταστημάτων και όχι απλά και μόνο η απεικόνιση του συνολικού αποτελέσματος αυτών. («Εταιρία που έχει υποκαταστήματα ενσωματώνει στον ετήσιο ισολογισμό και στο λογαριασμό "αποτελέσματα χρήσεως" τα ενεργητικά και τα παθητικά στοιχεία, καθώς και τα έσοδα και τα έξοδα των υποκαταστημάτων της, και συγχωνεύει τα σχετικά ποσά στους οικείους λογαριασμούς του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, συμψηφίζοντας κάθε αμοιβαία χρεωαπαίτηση, τόσο των υποκαταστημάτων μεταξύ τους, όσο και μεταξύ υποκαταστημάτων και κεντρικού.») Αυτό εξακολουθεί να ισχύει και υπό το νέο λογιστικό πλαίσιο του Ν.4308/2014, διότι σύμφωνα με την περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν.4308/2014 δεν επιτρέπονται συμψηφισμοί («Η αναγνώριση και η επιμέτρηση των στοιχείων του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων γίνεται με σύνεση και ξεχωριστά για κάθε στοιχείο. Συμψηφισμοί μεταξύ περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων ή μεταξύ εξόδων και εσόδων δεν επιτρέπονται, εκτός εάν τέτοιος συμψηφισμός προβλέπεται από τον παρόντα νόμο.»).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 99 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με τις διατάξεις της παρ. 25 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 και οι οποίες εφαρμόστηκαν για τα φορολογικά έτη που άρχισαν πριν την 1.1.2014, αντικείμενο του φόρου σε ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 4 του άρθρου 109 του ν.2238/1994 ορίζεται, ότι από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτει, μεταξύ άλλων, ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φορολογία. Ο φόρος αυτός σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα. Για την απόδειξη του ύψους του φόρου που έχει καταβληθεί εκτός Ελλάδας απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας αρχής της χώρας σύμφωνα με τις Σ.Α.Δ.Φ..

Επί πλέον, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 4 του ν.2238/1994 ορίζεται, ότι αρνητικό στοιχείο εισοδήματος από πηγή που βρίσκεται στην αλλοδαπή συμψηφίζεται μόνο με θετικά εισοδήματα του φορολογούμενου που προκύπτουν στην αλλοδαπή.

Ως εκ τούτου, η ελεγχόμενη, ως ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία, στη χρήση 2013, θα φορολογηθεί στην Ελλάδα για το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει, τόσο στην ημεδαπή, όσο και στην αλλοδαπή και επομένως, θα συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός της και τυχόν κέρδος που απέκτησε από την δραστηριότητα του υποκαταστήματός της στη Γαλλία.

Τυχόν ζημία που προέρχεται από το υποκατάστημα στην Γαλλία δεν συμψηφίζεται με κέρδη του κεντρικού που βρίσκεται στην Ελλάδα, αλλά μόνο με θετικά εισοδήματα που ενδεχομένως θα πραγματοποιήσει το υποκατάστημα στην αλλοδαπή από τη δική της δραστηριότητα στις επόμενες διαχειριστικές περιόδους, εφόσον βέβαια επιτρέπεται από τη φορολογική νομοθεσία της συγκεκριμένης χώρας. (σχετ.έγγραφά μας).

Επομένως, εάν από τον ανωτέρω συμψηφισμό προκύψει θετικό αποτέλεσμα, αυτό προστίθεται στα κέρδη και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, ενώ αντίθετα εάν προκύψει ζημία, αυτή δεν αναγνωρίζεται (σχετ./22.9.2009 έγγραφό μας).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα τα χρηματικά αυτά ποσά αξιολογήθηκαν ως δαπάνες άνευ παραστατικών και προστέθηκαν στο φορολογητέο εισόδημα της εταιρίας. Εάν αυτό το συμπέρασμα του ελέγχου γίνει δεκτό τότε το αποτέλεσμα θα είναι η διπλή φορολόγηση των ίδιων εσόδων στην Ελλάδα και την Γαλλία πράγμα που απαγορεύεται από την ανωτέρω διακρατική σύμβαση. Στους ισολογισμούς (2013,14 και 15) που προσκομίστηκαν, γίνεται μνεία ότι «Τα έσοδα από υπηρεσίες που έχουν λογιστικοποιηθεί αναλογούν στις προμήθειες που εισέπραξε ηΑ.Ε. στην Ελλάδα και απέστειλε στην Γαλλία». Κατά συνέπεια προκύπτει και αποδείχθηκε πέραν πάσης αμφισβήτησης ότι τα χρηματικά ποσά που έχουν εμβαστεί από την εταιρία σε λογαριασμό του γαλλικού υποκαταστήματος, **δηλώθηκαν ως έσοδα και φορολογήθηκαν στην Γαλλία.**

Επειδή, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι παραπάνω καταστάσεις αποτελεσμάτων δεν φέρουν υπογραφή του συντάξαντα παρά μόνο υπογραφή αυτού που έκανε την μετάφραση στην ελληνική.

Επειδή, ο έλεγχος απέστειλε το με αριθμό πρωτ. /12-09-2019 έγγραφο στη Διεύθυνση Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.) προκειμένου να γίνουν γνωστά τα αποτελέσματα των γαλλικών αρχών και να αποσταλούν αντίγραφα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος της Γαλλικής επιχείρησης «..... SA» με Α.Φ.Μ. FR

Σύμφωνα με το με αρ.πρωτ. ΔΟΣ Γ 1.....ΕΞ 2019 ΕΜΠ έγγραφο της Διεύθυνσης Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.), σε απάντηση του με αριθμό πρωτ. /12-09-2019 εγγράφου της Δ.Ο.Υ.η γαλλική επιχείρηση «.....SA» με Α.Φ.Μ.....είναι μόνιμη εγκατάσταση της ελληνικής επιχείρησης «.....ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ» ο δε κύκλος εργασιών της γαλλικής εταιρείας προσδιορίστηκε από τις γαλλικές φορολογικές αρχές στο 15% επί των αποτελεσμάτων που δηλώθηκαν από την ελληνική επιχείρηση δηλ. την προσφεύγουσα. Η μόνιμη εγκατάσταση στη Γαλλία αποδέχθηκε τα ανωτέρω αποτελέσματα.

Σε συνέχεια των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη ότι η γαλλική επιχείρηση «.....SA» με Α.Φ.Μ.είναι υποκατάστημα της ελεγχόμενης επιχείρησης ζητήθηκε από την ελεγχόμενη να θέσει υπόψη της φορολογικής αρχής τα βιβλία και τα στοιχεία της φορολογικής περιόδου 01/01/2013- 31/12/2015, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος. Από τον έλεγχο συντάχθηκε το με αριθμό /09-12-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων των άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013 το οποίο επιδόθηκε στις 09-12-2019 και για το οποίο η επιχείρηση υπέβαλε το με αριθμό πρωτ..... /30-12-2019 υπόμνημα.

Από τον έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των ετών 2013, 2014 και 2015, διαπιστώθηκε ότι δεν ενσωματώθηκαν τα οικονομικά αποτελέσματα της δραστηριότητας του υποκαταστήματος που διατηρεί στη Γαλλία.

Επειδή, από την από **31/12/2019** έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.στις σελ.88 έως 92 αναγράφονται τα κάτωθι:

Σχετικά με τα εμβάσματα στο υποκατάστημα στην Γαλλία.

- ✓ Στην παραγρ.3.4 του με αρ.πρωτ...../30-12-2019 υπομνήματος που κατέθεσε στην φορολογική αρχή η ελεγχόμενη, αναφέρεται ότι: «Τα έσοδα από υπηρεσίες που έχουν λογιστικοποιηθεί αναλογούν σε προμήθειες που εισέπραξε η Α.Ε. στην Ελλάδα και απέστειλε στην Γαλλία»
- ✓ Στις Καταστάσεις Αποτελεσμάτων τηςPE SA των ετών 2013, 2014 και 2015 (συντάκτης) χωρίς υπογραφές, μεταφρασμένες στην ελληνική από τον δικηγόρο

....., που κατέθεσε η ελεγχόμενη με το με
αρ.πρωτ...../2019 υπόμνημα, αναφέρεται ότι:

ΕΤΟΣ 2013	ΠΟΣΟ
Υπηρεσίες πωληθείσας παραγωγής 70660000-ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ	174.000,00
ΕΤΟΣ 2014	ΠΟΣΟ
Υπηρεσίες πωληθείσας παραγωγής 70660000-ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ	172.000,00
ΕΤΟΣ 2015	ΠΟΣΟ
Πωληθείσα Παραγωγή (Υπηρεσίες) 70660000-ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ .....ΕΔΡΑΣ	78.000,00

- ✓ Στις εκθέσεις των ορκωτών ελεγκτών της (ορκωτή ελεγκτής
.....) χωρίς υπογραφή, μεταφρασμένες στην ελληνική από τον
δικηγόρο-με απλή υπογραφή- που κατέθεσε η ελεγχόμενη
στην Δ.Ο.Υ.με το με αρ.πρωτ.0/2019
υπόμνημα, αναφέρεται ότι: «Οι υπηρεσίες που καταγράφονται στα έσοδα αντιστοιχούν στο
μερίδιο των προμηθειών που εισπράττει η στην Ελλάδα και μεταφέρονται
στηνΙ Γαλλίας»

Επειδή, από τα παραπάνω, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης, προκύπτει ότι
τα εμβάσματα προς το υποκατάστημα στην Γαλλία είναι έσοδα από προμήθειες του
υποκαταστήματος EPE SA τα οποία απλά εισέπραξε η ελεγχόμενη.

Επειδή, ο έλεγχος δεν έχει στη διάθεσή του τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που
υπέβαλε το υποκατάστημα SA στις Γαλλικές Φορολογικές Αρχές αν και
ζητήθηκαν με το με αρ.πρωτ./2019 έγγραφο της Φορολογικής Αρχής προς τη
Δ.Ο.Σ.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. ΔΟΣ Γ ΕΞ 2016 ΕΜΠ έγγραφο της
ΔΟΣ, η Γαλλική επιχείρηση δεν έχει δηλώσει στη Γαλλία κύκλο εργασιών κατά τα έτη 2013
και 2014, ενώ για το φορολογικό έτος 2015 έχει ξεκινήσει να τιμολογεί τις υπηρεσίες της στη
Γαλλία. Αντίθετα, έχει δηλώσει δαπάνες κατά τα τρία (3) ελεγχόμενα έτη, οι οποίες
πραγματοποιούνται από τον Διευθυντή της κο

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ.πρωτ. ΔΟΣ ΓΕΞ 2019 ΕΜΠ έγγραφο της
ΔΟΣ, ο κύκλος εργασιών της γαλλικής εταιρείας προσδιορίστηκε από τις γαλλικές φορολογικές
αρχές στο 15% επί των αποτελεσμάτων που δηλώθηκαν από την ελληνική επιχείρηση δηλ. την
ελεγχόμενη. Η μόνιμη εγκατάσταση στη Γαλλία αποδέχθηκε τα ανωτέρω αποτελέσματα.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της ελεγχόμενης ότι τα εμβάσματα καταχωρήθηκαν ως έξοδα της
προσφεύγουσας για να μειώσουν, ήδη δηλωθέντα της έσοδα,τα οποία όμως αφορούν έσοδα του
υποκαταστήματος και τα οποία δηλώθηκαν από αυτό (το υποκατάστημα),δεν επαληθεύεται.

δηλώθηκαν ως έσοδα από το υποκατάστημα στη Γαλλία δεν επαληθεύεται.

Επειδή, από τα παραπάνω αναφερόμενα προκύπτει ότι η προσφεύγουσα αντιμετώπισε λογιστικά, αλλά και φορολογικά τα ανωτέρω φερόμενα έσοδα του Υποκαταστήματος στη Γαλλία SA, ως δαπάνες της ίδιας.

Λογιστικά, καταχωρώντας στα βιβλία τις εν λόγω δαπάνες & Φορολογικά, μειώνοντας ισόποσα τα φορολογητέα της κέρδη με αποτέλεσμα να αποδώσει λιγότερο φόρο στο Δημόσιο.

Σε κάθε περίπτωση, για τα υπό κρίση εμβάσματα δεν αποδείχθηκε ότι αφορούν έσοδα του υποκαταστήματός της, ενώ στην περίπτωση που αφορούν έξοδα του υποκαταστήματος (κάτι που δεν αποδείχθηκε), ως τέτοια που αφορούν το υποκατάστημα θα έπρεπε να δηλωθούν στα βιβλία του υποκαταστήματος και με λοιπά έσοδα και έξοδα να συνδιαμορφώσουν το αποτέλεσμα του υποκαταστήματος.

Επειδή, για την αναγνώριση της έκπτωσης των δαπανών πρέπει να τηρούνται ορισμένες προϋποθέσεις οι οποίες και λαμβάνονται σωρευτικά. Η μη κάλυψη έστω και μίας τέτοιας προϋπόθεσης αφαιρεί το δικαίωμα έκπτωσης της δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα. Εφόσον η δαπάνη αυτή είχε υπολογισθεί, προκειμένου να εξαχθεί το λογιστικό αποτέλεσμα, πρέπει να ονομασθεί λογιστική διαφορά και να αναμορφωθεί το ως άνω αποτέλεσμα με την προσθήκη της.

Οι ακόλουθες γενικές αρχές είναι ενδεικτικές για τις συνθήκες που πρέπει να πληρούνται, προκειμένου να κρίνει ο έλεγχος εάν κάποιο ποσό έχει ή όχι το χαρακτήρα δαπάνης, καθώς και το αν και τότε δικαιολογείται η έκπτωσή του από τα ακαθάριστα έσοδα:

Πρέπει να αφορά δαπάνη εισοδήματος και όχι δαπάνη κεφαλαίου.

- Η δαπάνη να έχει επαγγελματικό χαρακτήρα και να είναι παραγωγική, να πραγματοποιείται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της .
- Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.
- Η δαπάνη να είναι δεδουλευμένη, ανεξάρτητα από το αν το ποσό της καταβλήθηκε ή όχι.
- Η δαπάνη να βαρύνει την υπόλογη χρήση.
- Η δαπάνη να αναγράφεται στα βιβλία της επιχείρησης.
- Να τηρούνται τα αποδεικτικά στοιχεία καταβολής των δαπανών.
- Η δαπάνη να είναι οριστική και εκκαθαρισμένη.
- Η δαπάνη να μην αντιβαίνει σε ποινικές ή απαγορευτικές διατάξεις.

Εκτός των ανωτέρω γενικών αρχών πρέπει να συντρέχουν οι κάτωθι προϋποθέσεις:

- Η δαπάνη πρέπει να στηρίζεται στα προβλεπόμενα στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 3 του ΚΦΑΣ, «κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία». Οι εκπτώσεις των δαπανών πραγματοποιούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης (παρ. 14, άρθρου 31 του Ν.2238/1994) Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν.4308/14 Ε.Λ.Π., «Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς» και το άρθ.5 παρ.5 του ιδίου νόμου «Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος». Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών οι οποίες εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»(άρθ.22 του Ν.4172/2013).

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό σχετικά με την μη αναγνώριση δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «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: α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης,»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., μεταξύ άλλων δαπανών εκπίπτονται και τα γενικά έξοδα διαχείρισης.

Κατά την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, έχει γίνει παγίως δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία ότι, ως γενικό έξοδο διαχείρισης νοείται κάθε παραγωγική δαπάνη, εφόσον αυτή ενεργείται μέσα στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης και συμβάλλει στην καλύτερη απόδοση αυτής και στη δημιουργία ή διατήρηση κέρδους.

Περαιτέρω για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις:

α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.

β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων).

γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.).

δ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη. ...»

Επειδή, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 31 παρ. 1 περ. α' του ν. 2238/1994, ως γενικά έξοδα διαχείρισης νοούνται οι παραγωγικές γενικώς δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή εκείνες, οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της, μη επιτρεπόμενου στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια του ελέγχου της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών, τα οποία, ως εκ τούτου, οφείλουν να ερευνούν κατ' ουσία εάν σε κάθε περίπτωση προκύπτει η αιτία και περαιτέρω η παραγωγικότητα των δαπανών, καθώς και εάν η καταβολή των αντίστοιχων ποσών αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά έγγραφα (ΣτΕ 1353/2014, 1602/2011, 2554/2004, 2421/2002, 1462/1999, Δ.Εφ.Αθ. 2133, 5436, 1353/2014, 5230, 5228 – 5229, 1158/2013).

Επειδή, στο άρθρο 22 ορίζεται ότι : « Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, του νόμου 4174/2013, ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Σε κάθε περίπτωση όμως το βάρος της απόδειξης περί της παραγωγικότητας της δαπάνης το φέρει ο φορολογούμενος (ΣτΕ 1353/2013, 1512/2013, Δ.Εφ.Αθ. 5230, 5229 – 27/2013).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι εσφαλμένως δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του δαπάνες σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις 2013, 2014 και 2015 σχετικά: **1)** με τις δαπάνες για τα έξοδα ταξιδίων (αεροπορικά εισιτήρια, ξενοδοχεία,), για τις οποίες εκδόθηκαν εισιτήρια και παραστατικά στο όνομα των διευθύνοντα συμβούλουκαι του υπαλλήλου.....

, **2)** με την δαπάνη των ασφαλιστηρίων συμβολαίων, **3)** με την δαπάνη των κινητών τηλεφώνων, **4)** με δαπάνη 1382,12 € για την αγορά επαγγελματικής τσάντας (χρήση 2013) και **5)** με την δαπάνη

των ΕΙΧ αυτοκινήτων, μίσθωση αυτοκινήτων τις οποίες ο έλεγχος απέρριψε και καταλόγισε ως λογιστικές διαφορές για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2013, 2014 και 2015.

Επειδή, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για τις παραπάνω επικαλούμενες δαπάνες, έχουν ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο, και αποτυπώνονται στην από 31-12-2019 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. για τα υπό κρίση έτη, ως κάτωθι:

χρήση 2013

1)Λογαριασμοί ταξιδίων

64.01.00.01 Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού

64.01.0002 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού χωρίς Φ.Π.Α.

64.01.00.03 Αεροπορικά εισιτήρια

Α)Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι τα αναφερόμενα παραπάνω φορολογικά στοιχεία - τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του Διευθύνοντα Συμβούλου .
..... και όχι της επιχείρησης.

Πρόκειται για δαπάνες **τρίτων** και όχι της ελεγχόμενης επιχείρησης και ως εκ τούτου **καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες, συνολικού ύψους 15.074,67 ευρώ.**

Β) Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα αναφερόμενα παραπάνω φορολογικά στοιχεία -τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του υπαλλήλου και όχι της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Πρόκειται για δαπάνες **τρίτων** και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου **καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες, συνολικού ύψους 1.268,97 ευρώ**

Γ) Σύμφωνα με τις ισχύουσες στην ελεγχόμενη περίοδο διατάξεις της περ. σ' του άρθρου 31 του ν. 2238/94 δεν αναγνωρίζονται από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες μετάβασης των λοιπών προσώπων (π.χ. συζύγου, τέκνων) που συνοδεύουν τους διευθυντές, στελέχη, κ.λπ. στο εξωτερικό, καθόσον με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου τίθεται ο περιορισμός ότι για την αναγνώριση της υπόψη δαπάνης, θα πρέπει ο σκοπός του ταξιδιού να συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, με την οποία βέβαια δεν έχει καμία σχέση η σύζυγος ή άλλος συνοδός (ΠΟΛ. 1036/2006).

Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι οι παρακάτω δαπάνες αφορούν και λοιπά πρόσωπα που δεν συνδέονται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, **συνολικού ύψους 4.408,50 ευρώ**

Επίσης, δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο, που να συνδέει τις δαπάνες αυτές με την παραγωγική διαδικασία της εταιρείας (όπως στοιχεία επαγγελματικών συνεδρίων, τουριστικών - επιχειρηματικών προβολών ή εκθέσεων), (άρθρο 31 του Ν. 2238/94).

Ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει τις δαπάνες αυτές διότι δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία που να προσδίδουν επαγγελματικό χαρακτήρα στα ταξίδια εσωτερικού και εξωτερικού.

1.1.)Λογαριασμός 64.02.00.06 Έξοδα Υποδοχής – Φιλοξενίας και 63.98.00.10 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος. Λοιπών Περιπτώσεων και 63.98.00.09

Η έκπτωση για έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι το ποσό της δαπάνης είναι εύλογο και ανάλογο με τη φύση και τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης (ΣΤΕ 1863/1982). Νεότερες, όμως, αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 939, 943, 1082/1992, Διοικ. Πρωτ. Πειρ. 3070-2/1993) απαιτούν όπως οι δαπάνες φιλοξενίας πρέπει να στηρίζονται σε νομότυπα παραστατικά, από τα οποία να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα χάριν των οποίων έγιναν, ώστε να καταστεί δυνατός ο έλεγχος της σχέσεώς τους με την επιχείρηση, δηλαδή αν οι επίμαχες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν μέσα στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της τελευταίας.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήθηκαν δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας καθώς και μεταξύ αυτών οι δαπάνες τιμολογίων που αφορούν γεύματα διαφόρων προσώπων όπου δεν τεκμηριώθηκε ο αριθμός καθώς επίσης η ταυτότητα και η ιδιότητα των συμμετεχόντων.

Δεδομένου ότι δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκή πληροφόρηση από την οποία να προκύπτει ότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό και για το συμφέρον της επιχείρησης, ο έλεγχος απορρίπτει δαπάνες, **συνολικού ύψους 7.719,13 ευρώ**

χρήση 2014

1) Λογαριασμοί ταξιδίων

64.01.00.01 Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού

64.01.0002 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού χωρίς Φ.Π.Α.

64.01.00.03 Αεροπορικά εισιτήρια

A.) Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι τα παραπάνω αναφερόμενα φορολογικά στοιχεία - τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του Διευθύνοντα Συμβούλου .
..... αι όχι της επιχείρησης.

Πρόκειται για δαπάνες τρίτων και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες. Συνολικού ύψους 24.567,75 ευρώ.

B.) Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα παραπάνω αναφερόμενα φορολογικά στοιχεία -τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του υπαλλήλου και όχι της επιχείρησης. Ο δε προαναφερόμενος είναι υπάλληλος του υποκαταστήματος και ως εκ τούτου οι όποιες δαπάνες τον αφορούν σχετίζονται με δαπάνες του υποκαταστήματος στη Γαλλία και όχι με την προσφεύγουσα.

Πρόκειται για δαπάνες τρίτων και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες, συνολικού ύψους 3.480,93 ευρώ.

Γ) Σύμφωνα με τις ισχύουσες στο φορολογικό έτος 2014, διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4174/2013 κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. ια' και ιβ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης οι δαπάνες ψυχαγωγίας και οι καταναλωτικές δαπάνες των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου.

Από τον έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι οι παραπάνω αναφερόμενες δαπάνες αφορούν και λοιπά πρόσωπα που δεν συνδέονται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης. Επίσης δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία που να προσδίδουν επαγγελματικό χαρακτήρα στα αναφερόμενα ταξίδια, των οποίων οι δαπάνες απορρίπτονται, **συνολικού ύψους 14.688,78 ευρώ**

1.1.) Λογαριασμός 64.02.00.06 Έξοδα Υποδοχής – Φιλοξενίας και 63.98.00.10 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος - 63.98.00.09 Λοιπών Περιπτώσεων

Η έκπτωση για έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι το ποσό της δαπάνης είναι εύλογο και ανάλογο με τη φύση και τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης (ΣτΕ 1863/1982). Νεότερες, όμως, αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 939, 943, 1082/1992, Διοικ. Πρωτ. Πειρ. 3070-2/1993) απαιτούν όπως οι δαπάνες φιλοξενίας πρέπει να στηρίζονται σε νομότυπα παραστατικά, από τα οποία να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα χάριν των οποίων έγιναν, ώστε να καταστεί δυνατός ο έλεγχος της σχέσεώς τους με την επιχείρηση, δηλαδή αν οι επίμαχες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν μέσα στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της τελευταίας.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. ια' και ιβ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης οι δαπάνες ψυχαγωγίας και οι καταναλωτικές δαπάνες των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα πραγματοποίησε δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας. Μεταξύ αυτών οι δαπάνες των παραπάνω αναφερομένων τιμολογίων τα οποία αφορούν σε γεύματα διαφόρων προσώπων όπου δεν τεκμηριώθηκε ο αριθμός καθώς η ταυτότητα και η ιδιότητα των συμμετεχόντων.

Δεδομένου ότι δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκής πληροφόρηση από την οποία να προκύπτει ότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό και για το συμφέρον της επιχείρησης, ο έλεγχος απορρίπτει τις δαπάνες αυτές, **συνολικού ύψους 8.805,92 ευρώ**

χρήση 2015

1) Λογαριασμοί ταξιδίων

64.01.00.01 Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού

64.01.0002 Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού χωρίς Φ.Π.Α.

64.01.00.03 Αεροπορικά εισιτήρια

A.) Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν διαπιστώθηκε ότι τα παραπάνω αναφερόμενα φορολογικά στοιχεία - τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του Διευθύνοντα και όχι της επιχείρησης

Πρόκειται για δαπάνες **τρίτων** και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου **καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες, συνολικού ύψους 30.247,30 ευρώ**

B) Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα παραπάνω αναφερόμενα φορολογικά στοιχεία -τιμολόγια εκδόθηκαν στο όνομα του υπαλλήλου και όχι της επιχείρησης. Ο δε προαναφερόμενος είναι υπάλληλος του υποκαταστήματος και ως εκ τούτου οι όποιες δαπάνες τον αφορούν σχετίζονται με δαπάνες του υποκαταστήματος στη Γαλλία και όχι με την προσφεύγουσα.

Πρόκειται για δαπάνες **τρίτων** και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου **καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες, συνολικού ύψους 2.239,10 ευρώ**

Γ) Σύμφωνα με τις ισχύουσες στο φορολογικό έτος 2015, διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4174/2013 κατά τον προσδιορισμό του κέδρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Από τον έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων που θέσατε διαπιστώθηκε ότι οι παρακάτω δαπάνες αφορούν λοιπά πρόσωπα και δεν συνδέονται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης σας.

Ο έλεγχος δεν δέχεται την έκπτωση των παραπάνω αναφερομένων δαπανών διότι δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία που να προσδίδουν επαγγελματικό χαρακτήρα στα αναφερόμενα ταξίδια, **συνολικού ύψους 1.430,64 ευρώ**

Δ) Βρέθηκε καταχωρημένο στα βιβλία της επιχείρησης το παραπάνω φορολογικό στοιχείο το οποίο έχει εκδοθεί στο όνομα της Αντιπροέδρου κ. και όχι στο όνομα της επιχείρησης.

Πρόκειται για δαπάνες **τρίτων** και όχι της επιχείρησης και ως εκ τούτου **καταχωρήθηκαν στα βιβλία ανύπαρκτες δαπάνες, συνολικού ύψους 1.771,10 ευρώ**

1.1.) Λογαριασμός 64.02.00.06 Έξοδα Υποδοχής - Φιλοξενίας και 63.98.00.10 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος - 63.98.00.09 Λοιπών Περιπτώσεων.

Η έκπτωση για έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι το ποσό της δαπάνης είναι εύλογο και ανάλογο με τη φύση και τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης (ΣΤΕ 1863/1982). Νεότερες, όμως, αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 939, 943, 1082/1992, Διοικ. Πρωτ. Πειρ. 3070-2/1993) απαιτούν όπως οι δαπάνες φιλοξενίας πρέπει να στηρίζονται σε νομότυπα παραστατικά, από τα οποία να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα χάριν των οποίων έγιναν, ώστε να καταστεί δυνατός ο έλεγχος της σχέσεώς τους με την επιχείρηση, δηλαδή αν οι επίμαχες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν μέσα στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της τελευταίας.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. ια΄ και ιβ΄ του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης οι δαπάνες ψυχαγωγίας και οι καταναλωτικές δαπάνες των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα πραγματοποίησε δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας. Μεταξύ αυτών οι δαπάνες των παραπάνω αναφερομένων τιμολογίων τα οποία αφορούν σε γεύματα διαφόρων προσώπων όπου δεν τεκμηριώθηκε ο αριθμός καθώς η ταυτότητα και η ιδιότητα των συμμετεχόντων.

Δεδομένου ότι δεν υφίσταται συγκεκριμένη και επαρκής πληροφόρηση από την οποία να προκύπτει ότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό και για το συμφέρον της επιχείρησης, ο έλεγχος απορρίπτει τις δαπάνες αυτές, **συνολικού ύψους 9.948,56 ευρώ**

Χρήση 2013

2.) Λογαριασμοί ασφαλίσεων

62.05.00.06 Ασφάλεια Ζωής Μελών Δ.Σ. 2.773,92€

62.05.00.07 Ασφάλεια προσωπικού ατυχήματος Μελών Δ.Σ. 480,01€

Σύμφωνα με τις ισχύουσες, στην ελεγχόμενη περίοδο, διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94 για να εκπέσει μία δαπάνη από το ακαθάριστο εισόδημα των επιχειρήσεων θα πρέπει να είναι παραγωγική, δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος. Από τον έλεγχο δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι παρακάτω δαπάνες διότι, δεν παρασχέθηκε κανένα πρόσφορο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησής σας προκειμένου για τη διεύρυνση του κύκλου εργασιών της και όχι για την εξυπηρέτηση προσωπικών καταναλωτικών αναγκών ή δαπανών ψυχαγωγίας μη σχετιζομένων με τις εμπορικές δραστηριότητές της.

Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κ.Φ.Α.Σ., στην περίπτωση που

επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέτοιου στοιχείου για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον παραπάνω κώδικα η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια (ΣΤΕ. 6004/1996).

Δαπάνες επιχείρησης για τις οποίες δεν προσάγεται κανένα δικαιολογητικό δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδά της, χωρίς να απαιτείται προς τούτο ο προσδιορισμός των μη προσαχθέντων νόμιμων δικαιολογητικών (ΣΤΕ 3486/1992).

Δεν τέθηκαν υπόψη του ελέγχου τα ασφαλιστήρια συμβόλαια για τις παραπάνω δαπάνες με αποτέλεσμα να μην μπορεί ν' αποδειχτεί η επαγγελματική σκοπιμότητα των εν λόγω δαπανών, ήτοι αν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης και ως εκ τούτου δεν αναγνωρίζονται από τον έλεγχο, **συνολικού ύψους 3.253,93 ευρώ.**

Χρήση 2014

2.1.) Λογαριασμοί Ασφαλιστρών

62-05-00-06 Ασφάλεια Ζωής Μελών Δ.Σ. 7.002,81€

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Ο έλεγχος δεν δέχεται την έκπτωση της συγκεκριμένης δαπάνης διότι δεν πληροί τις παραπάνω προϋποθέσεις. Συγκεκριμένα δεν αποδεικνύεται με κατάλληλα δικαιολογητικά (ασφαλιστήρια συμβόλαια) και δεν αφορά στην επιχείρηση αλλά στα μέλη του Δ.Σ. όπως προκύπτει από τον τίτλο του λογαριασμού στον οποίο είναι καταχωρημένη και ως εκ τούτου δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης, **συνολικού ύψους 7.002,81 ευρώ.**

Χρήση 2015

2.3.) Λογαριασμός 62-05-00-05 Ασφάλιστρα Περιουσίας Εταιρίας 5.651,31€

Σύμφωνα με τις ισχύουσες στο φορολογικό έτος διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4174/2013 κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Δεν τέθηκαν υπόψη του ελέγχου τα ασφαλιστήρια συμβόλαια των παραπάνω δαπανών.

Ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση τις εν λόγω αναφερόμενες παραπάνω δαπάνες διότι δεν επεδείχθησαν τα κατάλληλα δικαιολογητικά εγγραφών (ασφαλιστήρια συμβόλαια) και ως εκ τούτου δεν μπορεί **να αποδειχθεί** εάν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, προκειμένου για τη διεύρυνση του κύκλου εργασιών της και όχι για την εξυπηρέτηση προσωπικών αναγκών μη σχετιζόμενων με τις εμπορικές δραστηριότητές της, ούτε κανένα πρόσφορο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι η συγκεκριμένη δαπάνη πραγματοποιήθηκε προς το συμφέρον της επιχείρησής σας, **συνολικού ύψους 5.651,31 ευρώ**.

Χρήση 2013

3) Λογαριασμός: 62.03.00.06 Κινητή Τηλεφωνία

Από το ποσό των 12.650,01 ευρώ που περιλαμβάνεται στον ως άνω λογαριασμό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το ποσό των 4.216,67 ευρώ, διότι οι λογαριασμοί κινητής τηλεφωνίας της επιχείρησης (6 λογαριασμοί) υπερβαίνουν τον αριθμό του απασχολούμενου προσωπικού (4 εργαζόμενοι), άρθρο 31§1 περ. ψ' του ν. 2238/94.

$$12.650,01 \times 4/6 = 8.433,34\text{€}$$

$$8.433,34 \times 50\% = 4.216,67\text{€}$$

Ήτοι λογιστική διαφορά: **12.650,01€ - 4.216,67€ = 8.433,34€**

Η δαπάνη αυτή δηλώθηκε και από την ίδια την προσφεύγουσα για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της ποσό ύψους : 8.433,34€

4) Λογαριασμός 14.09.00.00 Λοιπός εξοπλισμός χρήση 2013

Σύμφωνα με τις ισχύουσες, στην ελεγχόμενη περίοδο, διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94 για να εκτέσει μία δαπάνη από το ακαθάριστο εισόδημα των επιχειρήσεων θα πρέπει να είναι παραγωγική, δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος. Από τον έλεγχο δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι παρακάτω δαπάνες διότι, δεν παρασχέθηκε κανένα πρόσφορο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης προκειμένου για τη διεύρυνση του κύκλου εργασιών της και όχι για την εξυπηρέτηση προσωπικών καταναλωτικών αναγκών ή δαπανών ψυχαγωγίας μη σχετιζόμενων με τις εμπορικές δραστηριότητές της.

Επίσης οι εγκαταστάσεις της επιχείρησης είναι σε όροφο συγκροτήματος κτιρίων όπου δεν υπάρχει πισίνα και κήπος, οπότε η αγορά της αυτόματης σκούπας πισίνας και του φωτιστικού κήπου δεν εξυπηρετούν τις λειτουργικές ανάγκες της.

Συγκεκριμένα αφορά:

- Την αγορά αυτόματης σκούπας πισίνας EVAC PRO αξίας 1.100,00€.

- Την αγορά φωτιστικού κήπου αξίας 1.803,06€.
- Την αγορά Τσάντας Louis Vuitton αξίας 1.382,11€.

Σύνολο λογιστικής Διαφοράς: **4.285,17 ευρώ**

Ως προς την δαπάνη 1382,12 € για την αγορά επαγγελματικής τσάντας (χρήση 2013), ο έλεγχος έκανε δεκτό τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Τελική λογιστική διαφορά μετά το υπόμνημα της προσφεύγουσας : 4.285,17-1.382,11=2.903,06 ευρώ.

Χρήση 2013

5) Λογαριασμοί Δαπανών Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων

Σύμφωνα με τις ισχύουσες στην ελεγχόμενη περίοδο διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 του Ν.2238/1994, από το σύνολο των δαπανών των Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων της επιχείρησης (έξοδα κίνησης, συντηρήσεις, επισκευές, ασφάλιστρα, αποσβέσεις κτλ) δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το 30% των συνολικών δαπανών για τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα που έχουν κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι 1.600 cc και το 65% των δαπανών για τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα που έχουν κυλινδρισμό κινητήρα πάνω από 1.600 cc.

Από τον έλεγχο που έγινε στην επιχείρηση διαπιστώθηκε ότι πραγματοποίησε δαπάνες για τα ΙΧ επιβατικά αυτοκίνητα με αριθμό κυκλοφορίας και κυβισμό 1984 cc και με κυβισμό 2979 cc, ύψους 55.642,73 ευρώ.

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω οι λογιστικές διαφορές του ελέγχου είναι:

Λ. 62.04.10.03 Ενοίκια Μισθώσεως Μεταφορικών Μέσων	25.694,88€
Λ. 62.05.00.01 Ασφάλιστρα Μεταφορικών Μέσων	804,60€
Λ. 62.07.00.03 Επισκευές –Συντηρ. Μεταφορικών Μέσων	3.625,75€
Λ. 63.03.00.00 Φόροι – Τέλη Κυκλ. Επιβατ. Αυτοκινήτων	1.540,60€
Λ. 63.98.00.09 ΦΠΑ μη Εκπιπ. Δαπανών ΕΙΧ Αυτοκινήτων	10.491,77€
Λ. 64.00.00.06 Έξοδα Στάθμευσης Αυτοκινήτων ανευ ΦΠΑ	2.484,00€
Λ. 64.00.00.09 Διόδια Αυτοκινήτων – Οχημάτων	527,85€
Λ. 64.00.00.10 Έξοδα κινήσεως Αυτ. Χωρίς Φ.Π.Α.	9.642,53€
Λ. 66.00.03.01 Αποσβέσεις Λοιπ. Επιβατικών Αυτοκινήτων	830,75€

Δηλωθείσες Λογιστικές Διαφορές: 8.745,50€

Σύνολο Λογιστικών Διαφορών Ελέγχου $55.642,73 \times 65\% =$ **36.167,77€**

Ως προς την δαπάνη που αφορούν Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, για τα έτη 2014 και 2015, αλυσίτελώς προβάλλεται, αφού δεν προέκυψε μη αναγνώριση της δαπάνης αυτής από τον έλεγχο για τα έτη 2014 και 2015.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων επικαλείται ότι εσφαλμένως δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης της οι παραπάνω αναφερόμενες δαπάνες χωρίς ωστόσο να προσκομίζει κανένα νέο στοιχείο με την ενδικοφανή προσφυγή και οι ισχυρισμοί που αναφέρονται στο υπόμνημα λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο

πριν τη σύνταξη της από 31-12-2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Για δε τις υπόλοιπες δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα στα έτη 2013,2014 και 2015, η προσφεύγουσα δεν επικαλείται κανένα ισχυρισμό.

Επειδή, δαπάνες επιχείρησης για τις οποίες δεν προσάγεται κανένα δικαιολογητικό δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδά της, χωρίς να απαιτείται προς τούτο ο προσδιορισμός των μη προσαχθέντων νόμιμων δικαιολογητικών. (ΣΤΕ 3486/1992).

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα του φακέλου της ενδικοφανούς προσφυγής και από την από 31/12/2019 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ..... προκύπτει ότι στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας καταχωρήθηκαν δαπάνες με φορολογικά στοιχεία (οι παραπάνω αναφερόμενες) στα υπό κρίση έτη 2013,2014 και 2015 οι οποίες δεν αφορούσαν την προσφεύγουσα.

Επειδή, οι ως άνω προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας έχουν ληφθεί υπόψη στον έλεγχο, όπως αναγράφονται στην από 31/12/2019 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.. και αποτυπώνονται αναλυτικώς, διεξοδικώς, επαρκώς και εμπειριστατωμένως αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη η ελεγκτική αρχή για τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος των υπό κρίση περιόδων. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ.**03-02-2020** ενδικοφανούς προσφυγής, της προσφεύγουσας Ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «. ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», με ΑΦΜ., **την επικύρωση** α) της με αριθ.**/31-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου. 01/01/2013 – 31/12/2013), **β)** της με αριθ.**31-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και γ) της με αριθ.**/31-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 **και την ακύρωση** α) της με αριθ.**31-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου. 01/01/2013 – 31/12/2013, **β)** της με αριθ.....**/31-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2014, γ) της με αριθ.**31-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

1)ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

-Η με αρ./31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου. 01/01/2013 – 31/12/2013).

Έτος 2013	Βάσει απόφασης
Διαφορά Φορολογητέων κερδών	242.084,28
Διαφορά φόρου	62.941,91
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/2013	62.255,85
ΣΥΝΟΛΟ	125.197,76

-Η με αρ./31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Έτος 2014	Βάσει απόφασης
Διαφορά Φορολογητέων κερδών	217.664,19
Διαφορά φόρου	56.592,69
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/2013	16.977,81
ΣΥΝΟΛΟ	73.570,50

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

-Η με αρ./31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

Έτος 2015	Βάσει απόφασης
Διαφορά Φορολογητέων κερδών	134.386,27
Διαφορά φόρου	38.972,02
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/2013	19.486,01
ΣΥΝΟΛΟ	58.458,03

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

2) Κ.Φ.Α.Σ.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2013- 31/12/2013

-Η υπ' αριθμ./31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015	76.163,26 (190.408,14 Χ40%)	0,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2014- 31/12/2014

-Η υπ' αρ./31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015	74.866,67 (187.166,68 X40%)	0,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2015- 31/12/2015

-Η υπ' αρ.**31-12-2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν.4337/2015

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015	42.111,10 (105.277,74 X 40%)	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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