



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/06/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Αριθμός απόφασης: 2201

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ, με έδρα στη-....., κατά των υπ' αριθμ.:

-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Δικαιωμάτων φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Δικαιωμάτων φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 1.049.751,25 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας ύψους 524.875,63 €, ήτοι συνολικό ποσό **1.574.626,88 €**.

Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 745.059,28 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας ύψους 372.529,64 €, ήτοι συνολικό ποσό **1.117.588,92 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 14/12/2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο η έκπτωση των κάτωθι δαπανών ανά φορολογικό έτος:

2015

Περιγραφή λογαριασμού	Ποσό (€)
Δαπάνες άνω των 500 € που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής	6.771,57
Χρεωστική διαφορά από αποτίμηση υποχρεώσεων	160.853,05
Δαπάνη προηγούμενης χρήσης	579,84
Δαπάνες διαφήμισης	671.093,28
Αποσβέσεις παγίων	2.677.591,04

Λοιπές δαπάνες όχι προς το συμφέρον της επιχείρησης	97.501,54
Σύνολο	3.614.390,32

2016

Περιγραφή λογαριασμού	Ποσό (€)
Δαπάνες άνω των 500 € που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής	2.748,01
Μη εκπιπόμενοι φόροι	5.015,49
Δαπάνη προηγούμενης χρήσης	5.547,25
Δαπάνες διαφήμισης	869.492,05
Αποσβέσεις παγίων	1.270.078,06
Ενδοομιλικές συναλλαγές	327.088,50
Λοιπές δαπάνες όχι προς το συμφέρον της επιχείρησης	74.298,00
Σύνολο	2.554.267,36

Με την υπ' αριθμ./**2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Δικαιωμάτων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος δικαιωμάτων ποσού 32.814,61 €, πλέον προστίμου άρθρου 59 του Ν.4174/2013 λόγω μη υποβολής ύψους 16.407,31 €, ήτοι συνολικό ποσό **49.221,92 €**.

Με την υπ' αριθμ./**2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Δικαιωμάτων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος δικαιωμάτων ποσού 49.667,55 €, πλέον προστίμου άρθρου 59 του Ν.4174/2013 λόγω μη υποβολής ύψους 24.833,79 €, ήτοι συνολικό ποσό **74.501,34 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 14/12/2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./**2021** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Μερικού Ελέγχου Παρακρατούμενων Φόρων, η προσφεύγουσα:

- κατά το φορολογικό έτος 2015 κατέβαλε αμοιβές για δικαιώματα συνολικού ύψους **164.073,03 €** προς την εταιρεία με έδρα την Ιρλανδία, για τις οποίες δεν απέδωσε τον οφειλόμενο παρακρατούμενο φόρο 20% σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4172/2013.
- κατά το φορολογικό έτος 2016 κατέβαλε αμοιβές για δικαιώματα συνολικού ύψους **248.337,77 €** (159.968,81 € προς την εταιρεία με έδρα την Ιρλανδία και 88.368,96 € προς την εταιρεία επίσης με έδρα την Ιρλανδία), για τις οποίες δεν απέδωσε τον οφειλόμενο παρακρατούμενο φόρο 20% σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4172/2013.

Με την υπ' αριθμ./**2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εκροών ποσού 69,00 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας ύψους 34,50 €, ήτοι συνολικό ποσό **103,50 €**.

Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος χαρτοσήμου πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ύψους **61,20 €**, ενώ λόγω της μη υποβολής, επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **1.000,00 €** κατ' άρθρο 54 Κ.Φ.Δ. με την υπ' αριθμόν/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος χαρτοσήμου πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ύψους **475,20 €**, ενώ λόγω της μη υποβολής, επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **1.500,00 €** κατ' άρθρο 54 Κ.Φ.Δ. με την υπ' αριθμόν/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Αμφότερες οι ελεγχόμενες περιόδους είναι περαιωμένες-το δικαίωμα του Δημοσίου για τη διενέργεια ελέγχου έχει υποπέσει σε παραγραφή-η ίδια διαθέτει φορολογικό πιστοποιητικό χωρίς επιφύλαξη-ακυρότητα του φορολογικού ελέγχου και των καταλογιστικών πράξεων.

2ος λόγος: Μη νόμιμη η εκδοθείσα εντολή ελέγχου-μη νόμιμος ο διενεργηθείς φορολογικός έλεγχος και οι καταλογιστικές πράξεις-απλή αναφορά της χρήσης μεθόδων κινδύνου-μη νόμιμη η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου.

3ος λόγος: Οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν νόμω και ουσία αβάσιμες και αναίτιολογητες-η φορολογική αρχή δεν τεκμηριώνει τις καταλογιζόμενες παραβάσεις, οι οποίες ουδέποτε έλαβαν χώρα.

4ος λόγος: Παραβίαση των αρχών του κράτους δικαίου, της ασφάλειας δικαίου, της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της αναλογικότητας.

Η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κάποιον ειδικό ισχυρισμό αναφορικά με τους καταλογισμούς που αφορούν σε Φ.Π.Α. και τέλη χαρτοσήμου.

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/18-05-2022 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, προσκομίζοντας αντίγραφα φορολογικών παραστατικών που αφορούν μη αναγνωρισθείσες από τον έλεγχο δαπάνες διαφήμισης, καθώς και σχετικό ιδιωτικό συμφωνητικό με την

Ως εκ τούτου, η Υπηρεσία μας εξέδωσε την υπ' αριθμόν/2022 Απόφαση περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63, παρ. 5 του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 68 του Ν.4587/2018 και της Ε. 2010/2019, την οποία και κοινοποίησε στην προσφεύγουσα με το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2022/20-05-2022 έγγραφό της.

Ως προς τον 1ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έλεγχο των φορολογικών ετών 2015 και 2016 έχει παραγραφεί, δεδομένου ότι η ίδια είχε ελεγχθεί από ορκωτό ελεγκτή και είχε λάβει ετήσιο φορολογικό πιστοποιητικό χωρίς επιφύλαξη για αμφότερες τις περιόδους και κατά τη στιγμή της έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων είχε παρέλθει η περίοδος των 18 μηνών που προβλέπεται στην ΠΟΛ 1159/2011. Επίσης επικαλείται τη σχετική απόφαση ΣτΕ 320/2020.

Επειδή η ΠΟΛ 1159/2011 που επικαλείται η προσφεύγουσα αφορούσε περιόδους έως και 31/12/2013, όπου η έκδοση ετήσιου φορολογικού πιστοποιητικού προβλεπόταν από το άρθρο 82 του Ν. 2238/1994.

Επειδή για χρήσεις που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014, ισχύει η ΠΟΛ 1124/2015, κατ' εφαρμογή του άρθρου 65Α του Ν. 4174/2013, στην οποία δεν προβλέπεται διαφορετικός χρόνος παραγραφής από αυτόν των πέντε (5) ετών που προβλέπεται στο άρθρο 36 του Ν.4174/2013.

Επειδή και η ΣΤΕ 320/2020 που επικαλείται η προσφεύγουσα έκρινε ζήτημα παραγραφής που προέκυψε από την εφαρμογή της ΠΟΛ 1159/2011 και όχι της ΠΟΛ 1124/2015.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36, παρ. 1 του Ν. 4174/2013:

«Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης».

Επειδή το Συμβούλιο της Επικρατείας έκρινε ότι (ΣΤΕ Ολ 616-618/2021):

«Η διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. γ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013), η οποία προστέθηκε με το άρθρο πρώτο υποπαρ. Δ.2 περ. 18β του ν.4254/2014 και ορίζει ότι η προβλεπόμενη από κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ, προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρους και πρόστιμα διακόπτεται με την έκδοση των οικείων καταλογιστικών πράξεων, είναι ανίσχυρη ως αντικείμενη στις αρχές της φανεράς δράσης της Διοίκησης και της ασφάλειας του δικαίου και, ως εκ τούτου, μη εφαρμοστέα, με αποτέλεσμα να εφαρμόζονται οι προϊσχύουσες του άρθρου 36 του ΚΦΔ διατάξεις περί παραγραφής, οι οποίες παγίως προέβλεπαν ως προϋπόθεση διακοπής της προθεσμίας παραγραφής της φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου την εντός της οικείας προθεσμίας κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης».

Επειδή το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρων και προστίμων για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 παραγράφεται στις 31/12/2021 και 31/12/2022 αντίστοιχα.

Επειδή εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 14/12/2021 και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 21/12/2021, ήτοι εντός των ως άνω προθεσμιών παραγραφής.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τους 2ο και 4ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη νομίμως επιλέχθηκε η ίδια για έλεγχο με βάση τα εφαρμοζόμενα κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, ότι παρανόμως ο έλεγχος διεξήχθη κατά το τελευταίο τρίμηνο του έτους 2021 από τη στιγμή που η εντολή ελέγχου εκδόθηκε στις 10/05/2018, καθώς και ότι συντελέστηκε παραβίαση των αρχών του κράτους δικαίου, της ασφάλειας δικαίου, της χρηστής διοικήσεως, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της αναλογικότητας.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 26, παρ. 1 του Ν. 4174/2013 «Οι υποθέσεις που ελέγχονται κατά προτεραιότητα, επιλέγονται με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, εξαιρετικά, με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και **δεν δημοσιοποιούνται**».

Επειδή συνεπώς οι υποθέσεις που επιλέγονται από τη φορολογική διοίκηση για έλεγχο είναι ζήτημα που επαφίεται αποκλειστική στη διακριτική ευχέρεια αυτής.

Επειδή μεταξύ της ημερομηνίας της έναρξης της επιτόπιας παρουσίας του ελέγχου στις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας (21/09/2021) και της κοινοποίησης σε αυτήν των οριστικών καταλογιστικών πράξεων, μεσολάβησε χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών, το οποίο κρίνεται καθ'όλα εύλογο.

Επειδή παράλληλα, από κανένα γεγονός δεν προκύπτει η παραβίαση των αρχών του κράτους δικαίου, της ασφάλειας δικαίου, της χρηστής διοικήσεως, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της αναλογικότητας.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 3ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν αναίτιολόγητες, προβάλλοντας συγκεκριμένους ισχυρισμούς για τους επιμέρους καταλογισμούς του ελέγχου που παρατίθεται κατωτέρω:

- *Δαπάνες άνω των 500 € που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής*

Επειδή με το άρθρο 23, περ. (β') του Ν. 4172/2013, ορίζεται ότι μεταξύ των δαπανών που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων είναι και κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες της προσφεύγουσας:

- για το φορολογικό έτος 2015: συνολικής καθαρής αξίας **6.771,57 €** και
- για το φορολογικό έτος 2016: συνολικής καθαρής αξίας **2.748,01 €**,

λόγω παράβασης της διάταξης της περ. β' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013, ήτοι λόγω μη εξόφλησης αυτών μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη, δεδομένου ότι το σύνολο των συγκεκριμένων δαπανών έχει εξοφληθεί με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή όπως διευκρινίζεται στην Έκθεση Απόψεων του ελέγχου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας, οι πληρωμές έγιναν από το ταμείο της επιχείρησης.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα άλλο στοιχείου περί του αντιθέτου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- *Χρεωστική διαφορά από αποτίμηση υποχρεώσεων*

Επειδή με την ΠΟΛ 1113/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων, χρεογράφων, υποχρεώσεων, κ.λπ. δεν είναι δαπάνη που αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή, αλλά η όποια δαπάνη θα προκύψει κατά τη μεταβίβαση των υπόψη τίτλων, κ.λπ. ή εξόφληση της σχετικής υποχρέωσης».

Επειδή εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε στη χρήση 2015 χρεωστική διαφορά ύψους **160.853,05 €**, η οποία είχε καταχωρηθεί στον λογαριασμό ΓΛ 81.00.04.0000-Συναλλαγματικές διαφορές χρεωστικές και αφορά σε αποτίμηση υποχρεώσεων της προσφεύγουσας σε δολάρια ΗΠΑ. Συγκεκριμένα, το συνολικό ποσό που έχει καταχωρήσει η προσφεύγουσα στα βιβλία της ανέρχεται σε 196.729,30 € και η ίδια είχε αναμορφώσει στην

υποβληθείσα ΔΦΕ ποσό 35.876,25 €. Συνεπώς, ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστική διαφορά το εναπομείναν ποσό.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη, δεδομένου ότι το ποσό των 160.853,05 € δεν αφορά αποτίμηση υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα και ότι «στις 31/01/2015 πραγματοποιήθηκε εγγραφή αποτίμησης υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα (USD), με την οποία χρεώθηκε ο κωδικός 81.00.04.0000 με πίστωση των προμηθευτών με το ποσό των 49.483,15 €. Στην αναλυτική κατάσταση αναμόρφωσης των καθαρών αποτελεσμάτων για τη χρήση 2015 συνολικού ύψους 277.861,30 € η οποία παραδόθηκε στον έλεγχο, περιλαμβάνεται και ποσό 35.876,25 € που αφορά τον κωδικό 81.00.04.0000».

Επειδή ωστόσο η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο προς απόδειξη του ισχυρισμού της.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- *Δαπάνες για τις οποίες δεν τεκμηριώνεται ότι πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης*

Επειδή ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες της προσφεύγουσας:

- για το φορολογικό έτος 2015: συνολικής καθαρής αξίας **97.501,54 €** και
- για το φορολογικό έτος 2016: συνολικής καθαρής αξίας **74.298,00 €**,

επειδή δεν προκύπτει ότι πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, σύμφωνα με την περ. α' του άρθρου 22 του Ν.4172/2013.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει παντελώς αναιτιολόγητη, δεδομένου ότι δεν επεξηγεί για ποιο λόγο οι συγκεκριμένες δαπάνες δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

Επειδή με το άρθρο 28, παρ. 2 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού 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 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013, 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 17 του Ν. 2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας), ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.

....».

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 44-46) αλλά και από τις συνημμένες καταστάσεις σε αυτήν Νο1 και Νο2, η φύση και το είδος των δαπανών είναι τέτοια ώστε συνάγεται πως δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- *Δαπάνη προηγούμενης χρήσης*

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε στη χρήση 2016 δαπάνη ύψους **5.547,25 €** με βάση την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, δεδομένου ότι αφορά σε καταβολή τέλους χαρτοσήμου της προηγούμενης χρήσης 2015.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη, δεδομένου ότι πρόκειται για μία πραγματική δαπάνη η οποία πρέπει να αναγνωριστεί κατά τον χρόνο πραγματοποίησής της.

Επειδή με την ΠΟΛ 1113/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «οι φόροι που δεν εκπίπτουν απαριθμούνται περιοριστικά στις υπόψη υποπεριπτώσεις και κατά συνέπεια, **λοιποί φόροι** που δεν περιλαμβάνονται σε αυτές **εκπίπτουν** (π.χ. ΕΝΦΙΑ, τέλη κυκλοφορίας, **τέλη χαρτοσήμου**, ανταποδοτικά τέλη υπέρ Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων, κ.λπ.). Οι ανωτέρω φόροι - τέλη **εκπίπτουν κατά το χρόνο που καταβάλλονται**. Εξαίρεση αποτελούν τα τέλη κυκλοφορίας τα οποία προκαταβάλλονται και κατά συνέπεια εκπίπτουν το επόμενο φορολογικό έτος, δηλαδή το έτος που αφορούν, καθώς και τα τέλη διαφήμισης, τα οποία εκπίπτουν κατά το χρόνο που αφορούν, με τις προϋποθέσεις που αναφέρονται κατωτέρω».

Επειδή συνεπώς, μη ορθώς ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστική διαφορά την καταβολή τελών χαρτοσήμου που πράγματι έλαβε χώρα εντός της χρήσης 2016.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **αποδεκτός** και το ανωτέρω ποσό **αφαιρείται** από τον καταλογισμό με βάση την παρούσα.

- **Δαπάνες προβολής και διαφήμισης**

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 16 του από 24.9/20.10.1958 βασιλικού διατάγματος ορίζεται ότι «Η δαπάνη διαφημίσεως **δεν αναγνωρίζεται ως δαπάνη** της διαφημιζομένης επιχείρησης, προκειμένου προσδιορισμού των κερδών αυτής, των υπαγομένων εις φορολογία εισοδήματος, εάν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του αναλογούντος τέλους δια τριπλοτύπου εισπράξεως του οικείου δήμου ή κοινότητας».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 15, παρ. 1 του από 24.9/20.10.1958 βασιλικού διατάγματος «Επιβάλλεται υπέρ των δήμων και κοινοτήτων τέλος για κάθε διαφήμιση που γίνεται με οποιονδήποτε τρόπο και μορφή σε χώρους που βρίσκονται μέσα στα διοικητικά τους όρια. Ο συντελεστής του τέλους καθορίζεται με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, κατά περιοχή και κατηγορία διαφήμισης ως εξής:

...

Κατηγορία Δ`

α. Για διαφημίσεις που γίνονται με ημερολόγια, δώρα, έντυπα, κάθε είδους παραστάσεις ή λέξεις σε αυτοκόλλητα ή είδη με διαφημιστικές παραστάσεις ή λέξεις ή με άλλο παρόμοιο τρόπο, καθώς και για διαφημίσεις που γίνονται από τον αέρα με οποιονδήποτε τρόπο, το τέλος ορίζεται σε ποσοστό 2% επί της δαπάνης διαφήμισης.

Τα ένθετα διαφημιστικά φυλλάδια, που διανέμονται μαζί με τις εφημερίδες και τα περιοδικά, υπόκεινται στο ανωτέρω τέλος διαφήμισης.

β. Η προβολή προϊόντων σε χώρους καταστημάτων, που γίνεται είτε με την τοποθέτησή τους σε ειδικά σημεία εντός του καταστήματος είτε με έντυπα, δώρα, επιγραφές κάθε είδους είτε με άλλο παρόμοιο τρόπο, θεωρείται διαφήμιση και υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, βάσει των εκδιδόμενων από τα καταστήματα τιμολογίων παροχής υπηρεσιών. Το τέλος υπολογίζεται με συντελεστή 2% επί της διαφημιστικής δαπάνης που καταβάλλεται για τις πράξεις αυτές.

Προβολή προϊόντων που εντάσσεται στην παραπάνω έννοια της διαφήμισης συνιστούν οι εξής ενέργειες:

- η ενοικίαση χώρων σε ειδικά ράφια,
- η τοποθέτηση προϊόντων σε ειδικές προθήκες ή περίπτερα,
- η διανομή δοκιμαστικών προϊόντων,

...»

9

β) εταιρείες

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πρόκειται για εταιρείες που της παρείχαν εξειδικευμένο προσωπικό και ειδικότερα ως επί το πλείστον πωλητές και επιθεωρητές πωλήσεων που επισκέπτονταν τα καταστήματα των συνεργατών και επέβλεπαν αν στα ράφια των καταστημάτων υπήρχαν προϊόντα της, ενημέρωναν το προσωπικό και εκπαιδεύαν τους πωλητές, καθώς και ότι δεν πρόκειται για προωθητική ενέργεια εντός καταστημάτων, ούτε για τοποθέτηση προϊόντων σε σημεία εντός του καταστήματος σε ειδικές προθήκες ή περίπτερα, ούτε για ενοικίαση χώρων σε ειδικά ράφια, ούτε για διανομή δοκιμαστικών προϊόντων, ούτε και για εκδηλώσεις-harpenings στους χώρους του καταστήματος.

Επειδή ωστόσο, δεν αποδεικνύεται ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Ως εκ τούτου, ορθώς καταλογίζονται οι σχετικές δαπάνες ως λογιστική διαφορά.

γ) εταιρεία

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι διαφημίσεις αφορούσαν ραδιόφωνο, τηλεόραση και μέσα κοινωνικής δικτύωσης και επομένως, δεν υπάγονται σε τέλος διαφήμισης 2%.

Επειδή όπως προαναφέρθηκε, η αιτία που ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την έκπτωση δαπανών διαφήμισης δεν ήταν μόνο η μη καταβολή τέλους διαφήμισης 2% αλλά και η μη καταβολή του αγγελιοσήμου για τις επιμέρους δαπάνες που υπάγονται σε αυτό.

Επειδή για τις σχετικές επιμέρους δαπάνες η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο στοιχεία περί καταβολής του αναλογούντος αγγελιοσήμου.

Επειδή ωστόσο, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης θα πρέπει να αναγνωριστεί η έκπτωση των δαπανών που διενεργήθηκαν μετά τις 15/09/2016, ημερομηνία κατάργησης του αγγελιοσήμου και οι οποίες είναι οι κάτωθι:

Ημ/νία	Παραστατικό	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό
30/9/2016	ΤΕΔ-.....	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ 2016	500,00
31/10/2016	ΤΕΔ-.....	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΟΚΤΩΒΡΙΟΥ 2016	500,00
30/11/2016	ΤΕΔ-.....	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΝΟΕΜΒΡΙΟΥ 2016	500,00
Σύνολο				1.500,00

δ) εταιρείες

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι σε καμία περίπτωση δεν πρόκειται για διαφήμιση που εντάσσεται στο θεσμικό πλαίσιο απόδοσης δημοτικών τελών, δεδομένου ότι αφορά σε αμοιβή για τη χρήση των σημάτων των ομάδων για τις οποίες η ίδια κατασκεύαζε tablet.

Επειδή από την επισκόπηση των συνημμένων καταστάσεων όπου αναλύονται οι δαπάνες διαφήμισης που δεν αναγνώρισε ο έλεγχος, προκύπτει ότι αναφορικά με τις εν λόγω δύο εταιρείες, οι δαπάνες αφορούν τόσο δαπάνες προβολής και διαφήμισης όσο και δαπάνες για χρήση δικαιωμάτων.

Επειδή συνεπώς, με την παρούσα αναγνωρίζονται μόνο οι δαπάνες που αφορούν χρήση δικαιωμάτων, οι οποίες εντοπίζονται μόνο στο φορολογικό έτος 2016 και είναι οι κάτωθι:

Ημ/νία	Παραστατικό	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό
1/6/2016	ΤΕΔ-.....	.....	ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΧΡΗΣΗΣ ΟΝΟΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΓΙΑ TABLETS	4.250,00
24/8/2016	ΤΕΔ-.....	.....	ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΧΡΗΣΗΣ ΟΝΟΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΓΙΑ TABLETS	4.250,00
19/2/2016	ΤΕΔ-.....	.....	ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΧΡΗΣΗΣ ΟΝΟΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΓΙΑ TABLETS	4.000,00
Σύνολο				12.500,00

ε) εταιρείες και

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πρόκειται για χορηγίες που έκανε σε συνέδρια και εκδηλώσεις και αφορούσαν την προβολή της σε έντυπα όπως περιοδικά και εφημερίδες, ραδιόφωνο και social media.

Επειδή για τις σχετικές επιμέρους δαπάνες η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο στοιχεία περί καταβολής του αναλογούντος αγγελιοσήμου.

Επειδή ωστόσο, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης θα πρέπει να αναγνωριστεί η έκπτωση των δαπανών που διενεργήθηκαν μετά τις 15/09/2016, ημερομηνία κατάργησης του αγγελιοσήμου και οι οποίες είναι οι κάτωθι:

Ημ/νία	Παραστατικό	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό
3/11/2016	ΤΕΔ-.....	.....	ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΑΘΛΗΤΡΙΑΣ	500,00

στ) εταιρείες και

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η συνεργασία αφορά προωθητικές ενέργειες, στο πλαίσιο των οποίων οι εν λόγω εταιρείες ανέλαβαν τη συνολική οργάνωση συγκέντρωσης δημοσιογράφων και αγοραστών των αλυσίδων και την πραγματοποίηση παρουσίασης με ή χωρίς συνοδεία catering, δράσεις που δεν επιβαρύνονται με τέλος διαφήμισης 2%.

Επειδή ωστόσο, οι εν λόγω δράσεις εντάσσονται στις εκδηλώσεις - εκπλήξεις ("Happenings") που αναφέρονται ρητά στο από 24.9/20.10.1958 βασιλικό διάταγμα περί επιβολής τέλους διαφήμισης 2%.

Ως εκ τούτου, ορθώς καταλογίζονται οι σχετικές δαπάνες ως λογιστική διαφορά.

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/18-05-2022 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, προσκομίζοντας αντίγραφα φορολογικών παραστατικών. Τα προσκομισθέντα φορολογικά παραστατικά, καθώς και τα σχόλια της Υπηρεσίας μας επί της υπαγωγής των σχετικών δαπανών σε τέλος διαφήμισης 2% παρατίθενται στους πίνακες που επισυνάπτονται στο τέλος της παρούσας απόφασης (Σχετικά 1 και 2).

Με βάση όλα τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **μερικώς αποδεκτός** και τα συνολικά ποσά που **αφαιρούνται** από τον καταλογισμό με βάση την παρούσα απόφαση ανέρχονται, ανά φορολογικό έτος, σε:

- 2015: 0,00 €
- 2016: 17.214,54 € (= 14.500,00 € με βάση τα δεδομένα της προσφυγής + 2.714,54 € με βάση τα δεδομένα του συμπληρωματικού υπομνήματος).

Δαπάνες αποσβέσεων

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστική διαφορά τα κάτωθι ποσά αποσβέσεων ανά φορολογικό έτος:

2015

Λογ. ΓΛ	Ποσό	Αιτία
14.09	5.182,75	Απόσβεση με συντελεστή 20% αντί του ορθού 10%
16.12.70	571,39	Απόσβεση για όλο το έτος και όχι από τον επόμενο μήνα της χρησιμοποίησης
16.12.99		
& 16.17	2.671.836,90	Απόσβεση εφάπαξ (100%) αντί του ορθού 20%
Σύνολο	2.677.591,04	

2016

Λογ. ΓΛ	Ποσό	Αιτία
---------	------	-------

14.09	6.625,67	Απόσβεση με συντελεστή 20% αντί του ορθού 10%
11.09 & 14.09 & 16.12.99 16.12.99 & 16.01 & 16.12.50	16.584,91	Απόσβεση με συντελεστή μεγαλύτερο του ορθού κατά περίπτωση
	1.246.867,49	Απόσβεση εφάπαξ (100%) αντί του ορθού 20%
Σύνολο	1.270.078,07	

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη, δεδομένου ότι ουδέποτε ο έλεγχος έλαβε μητρώο παγίων από την ίδια.

Επειδή όπως προκύπτει από την Έκθεση Απόψεων του ελέγχου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας, ο έλεγχος με το υπ' αριθμόν/2018 έγγραφό του προς την εταιρεία ορκωτών ελεγκτών ΣΟΛ Α.Ε. που εξέδωσε τα φορολογικά πιστοποιητικά της προσφεύγουσας για τις χρήσεις 2015 και 2016, ζήτησε και έλαβε τους φακέλους συμμόρφωσης για τα έτη αυτά, όπου περιλαμβάνονταν και τα μητρώα παγίων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται επίσης ότι οι συντελεστές απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν από την ίδια ήταν ορθοί.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 24, παρ. 4 του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά τις κρινόμενες περιόδους, οι συντελεστές φορολογικών αποσβέσεων ανά κατηγορία παγίου ενεργητικού ήταν οι εξής:

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)
Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4
Εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται σε εξόρυξη και λατομεία, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης	5
Μέσα μαζικής μεταφοράς, περιλαμβανομένων αεροσκαφών, σιδηροδρομικών συρμών, πλοίων και σκαφών	5
Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού	10
Μέσα μεταφοράς ατόμων	16
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων («εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές»)	12
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης	10
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός και λογισμικό	20
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10

Επειδή με την ΠΟΛ 1073/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «Για φορολογικά έτη με έναρξη από την 01.01.2015, οπότε τίθενται σε ισχύ τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π. - ν.4308/2014), ισχύουν τα ακόλουθα:

Καταρχήν, στις διατάξεις των Ε.Λ.Π. δεν ορίζεται η έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης για λογιστικούς σκοπούς. Ωστόσο, παρέχεται η δυνατότητα τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης που εμφανίζονται στις λογιστικές καταστάσεις μέχρι και την 31.12.2014 να συνεχίζουν να εμφανίζονται στις καταστάσεις αυτές μέχρι την ολοσχερή απόσβεσή τους ([παρ.5 άρθρου 37](#)

ν.4308/2014). Επομένως, τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης που πραγματοποιήθηκαν πριν την 01.01.2015 και δεν έχουν αποσβεσθεί πλήρως έως τις 31.12.2014, θα συνεχίσουν να αποσβένονται με συντελεστή 10% και μετά το 2014 μέχρι την ολοσχερή απόσβεσή τους. Αντίθετα, προκειμένου για έξοδα που ενέπιπταν στην έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης δυνάμει του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και πραγματοποιούνται από 01.01.2015 και εφεξής, αυτά θα εκπίπτουν εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, με την επιφύλαξη των διατάξεων των [άρθρων 22 και 23](#) του ν.4172/2013, στο βαθμό που δεν εντάσσονται σε μία από τις κατηγορίες παγίων (ενσώματων ή άυλων) που προβλέπονται από τις διατάξεις των Ε.Λ.Π.

Ειδικότερα, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2015 για την απόκτηση ενός παγίου οι οποίες συνδέονται άμεσα με αυτό και είναι απαραίτητες για να φθάσει το πάγιο σε κατάσταση που να μπορεί να χρησιμοποιηθεί, **περιλαμβάνονται στο κόστος κτήσης αυτού** (π.χ. προκειμένου για ακίνητα ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, έξοδα συμβολαιογράφου, μεταγραφής, αμοιβή για εκτίμηση ακινήτου και παράσταση δικηγόρου κ.λπ.).

Στο κόστος αυτό μπορεί να συμπεριλαμβάνονται και οι τόκοι δανείων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα ΕΛΠ ή ΔΛΠ, κατά περίπτωση.

Επιπλέον, με την περίπτωση δ' της [παρ.1 του άρθρου 18](#) του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), ορίζεται, ότι για λογιστικούς σκοπούς, οι δαπάνες ανάπτυξης αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο όταν και μόνο όταν πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις που ορίζονται με τις ίδιες διατάξεις. Σύμφωνα με τον ορισμό του Παραρτήματος Α του ίδιου νόμου, ως «ανάπτυξη» νοείται η εφαρμογή ευρημάτων έρευνας ή άλλης γνώσης σε ένα πλάνο ή σχέδιο για την εφαρμογή των νέων ή ουσιωδώς βελτιωμένων υλικών, εργαλείων, προϊόντων, διαδικασιών, συστημάτων ή υπηρεσιών, πριν την έναρξη της παραγωγής ή χρήσης αυτών.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 01.01.2015 και μετά, οι δαπάνες ανάπτυξης με βάση τα ΕΛΠ (ν.4308/2014), οι οποίες δεν συνδέονται άμεσα με συγκεκριμένα πάγια στοιχεία, θα αποσβένονται με συντελεστή 10% ως «λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης».

Επειδή περαιτέρω με την Ε. 2134/2019 διευκρινίστηκε ότι: «Περαιτέρω, με την αριθμ. πρωτ. 2356 ΕΞ 24.10.2016 γνωμοδότηση του ΣΛΟΤ διευκρινίσθηκε ότι, ως προς τον τρόπο λογιστικής παρακολούθησης παραγωγής και πώλησης λογισμικού, λογισμικό που αναπτύσσεται εσωτερικά από την οντότητα είτε για ίδια χρήση είτε για μεταπώληση, **αναγνωρίζεται ως άυλο περιουσιακό στοιχείο, εφόσον πληροί τα κριτήρια των δαπανών ανάπτυξης του ν. 4308/2014.** Στις δαπάνες ανάπτυξης περιλαμβάνονται όλες οι δαπάνες που επιρρίπτονται άμεσα ή έμμεσα στο στάδιο της παραγωγής και μέχρις ότου το στοιχείο είναι έτοιμο για τη χρήση που προορίζεται, όπως μισθοδοσία, αναλώσεις υλικών, αποσβέσεις, λοιπά γενικά έξοδα και αμοιβές εξωτερικών συμβούλων και συνεργατών. Προαιρετικά μπορεί να περιλαμβάνονται και τόκοι δανείων, εφόσον η εν λόγω πολιτική επιλεγεί από την οντότητα. Μόλις ολοκληρωθεί το εν λόγω στοιχείο και είναι έτοιμο για τη χρήση που προορίζεται, αποσβένεται με βάση την ωφέλιμη οικονομική ζωή του βάσει των προβλέψεων του ν.4308/2014. **Αν οι δαπάνες δεν πληρούν τα κριτήρια των δαπανών ανάπτυξης αναγνωρίζονται άμεσα στα έξοδα της περιόδου που πραγματοποιούνται.** Οι διενεργούμενες πωλήσεις αναγνωρίζονται στα έσοδα ως έσοδα από πωλήσεις της περιόδου που πραγματοποιούνται».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18, παρ. 1 (δ') του Ν.4308/2014: «Οι δαπάνες ανάπτυξης, οι οποίες αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο όταν, και μόνον όταν, πληρούνται όλες οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

δ1) Υπάρχει πρόθεση και τεχνική δυνατότητα εκ μέρους της οντότητας να ολοκληρώσει τα σχετικά στοιχεία, ούτως ώστε να είναι διαθέσιμα προς χρήση ή διάθεση.

δ2) Εκτιμάται ως σφόδρα πιθανό ότι τα στοιχεία αυτά θα αποφέρουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη.

δ3) Υπάρχει αξιόπιστο σύστημα επιμέτρησης των αποδοτέων σε αυτά ποσών κόστους. Σε κάθε άλλη περίπτωση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται ως έξοδο, σύμφωνα με το άρθρο 25».

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη διενήργησε δαπάνες ανάπτυξης λογισμικού τις οποίες καταχώρησε στους υπολογαριασμούς του δευτεροβάθμιου λογαριασμού ΓΛ 16 ως πάγια στοιχεία ενεργητικού.

Επειδή λαμβανομένου υπόψη του αντικειμένου δραστηριότητας της ελεγχόμενης, που συνίσταται στην ανάπτυξη και εμπορία καινοτόμων λύσεων λογισμικού, προκύπτει ότι πληρούνται αθροιστικά οι τιθέμενες προϋποθέσεις του άρθρου 18, παρ. 1 (δ') του Ν.4308/2014 περί αναγνώρισης δαπανών ως πάγια περιουσιακά στοιχεία.

Επειδή συνεπώς, μη ορθώς η προσφεύγουσα διενήργησε αποσβέσεις των εν λόγω παγίων εφάπαξ με συντελεστή 100%.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Υπηρεσία μας μέσω e-mail το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/12-05-2022 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, στο οποίο επισυναπτόταν ένα αρχείο excel και στο αναφέρονταν τα εξής:

«Με το παρόν και προς απόδειξη των ισχυρισμών μας προσκομίζουμε στην Υπηρεσία σας το μητρώο παγίων, από το οποίο προκύπτουν οι αποσβέσεις για την εταιρική χρήση 2016:

Αποσβέσεις αρχικές εταιρείας	2.776.009,19
Αποσβέσεις φορολογικού ελέγχου	1.505.931,13
Αρχική διαφορά φορολογικού ελέγχου	1.270.078,06
Αποσβέσεις σύμφωνα με πραγματικό Μητρώο Παγίων	3.725.357,15
Τελική διαφορά	-949.347,96

Περαιτέρω, επιφυλασσόμαστε για την προσκομιδή και πρόσθετων στοιχείων προς υποστήριξη της ενδικοφανούς προσφυγής μας».

Ωστόσο, δεδομένου ότι σε κανένα στάδιο του ελέγχου αλλά ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα είχε αμφισβητήσει τη γνησιότητα του Μητρώου Παγίων που έλαβε ο έλεγχος από την εταιρεία ορκωτών-ελεγκτών, η Υπηρεσία μας κρίνει ότι το εν λόγω υπόμνημα υποβλήθηκε σε καταχρηστική βάση και, με δεδομένο ότι δεν μπορεί να αποδειχτεί πως η μορφή του Μητρώου Παγίων της 31/12/2016 ταυτίζεται με αυτήν του επισυναπτόμενου αρχείου excel, το τελευταίο αγνοείται από την Υπηρεσία μας.

- **Ενδοομιλική συναλλαγή**

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, η προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2016 έλαβε συμβουλευτικές υπηρεσίες από τη συνδεδεμένη ατομική επιχείρηση με Α.Φ.Μ. ύψους 635.000,00 €.

Επειδή η προσφεύγουσα κατά την τεκμηρίωση της εν λόγω συναλλαγής, περιέλαβε στο τελικό συγκρίσιμο δείγμα επιχειρήσεις με κωδικό αριθμό δραστηριότητας-Δραστηριότητες παροχής επιχειρηματικών συμβουλών και άλλων συμβουλών διαχείρισης.

Επειδή ο έλεγχος έκρινε ότι οι εν λόγω υπηρεσίες αφορούν υπηρεσίες προγραμματισμού ηλεκτρονικών συστημάτων και συνεπώς, απέρριψε το συγκριτικό δείγμα της προσφεύγουσας και δημιούργησε νέο συγκρίσιμο δείγμα από ανεξάρτητες επιχειρήσεις με κωδικούς αριθμούς δραστηριότητας-Υπηρεσίες προγραμματισμού Η/Υ και 7219-Υπηρεσίες λοιπών ερευνών και πειραματικής ανάπτυξης στις φυσικές επιστήμες και τη μηχανική, καταλήγοντας

στο συμπέρασμα ότι δεν τηρήθηκε η αρχή των ίσων αποστάσεων και καταλογίζοντας ως λογιστική διαφορά την απόκλιση μεταξύ του δείκτη περιθωρίου κέρδους της εν λόγω ατομικής επιχείρησης και του περιθωρίου που αντιστοιχεί στο 3ο τεταρτημόριο του δείγματος, ήτοι ποσό **327.088,50 €**.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το δείγμα του ελέγχου συνιστά ατυχή επιλογή και οδηγεί σε παντελώς εσφαλμένα συμπεράσματα. Και αυτό, διότι ο
....., πολιτικός μηχανικός στις σπουδές, εργάστηκε το 2016 αποκλειστικά για την ίδια την προσφεύγουσα. Δεν μπορεί να υπάρξει συγκρίσιμο άτομο ή εταιρεία ή προσωπική επιχείρηση με ανάλογη δραστηριότητα στην ελληνική αγορά. Η δουλειά αυτού του ανθρώπου δεν μπορεί να αποτιμηθεί ή να συγκριθεί με τη δουλειά ενός προγραμματιστή και φυσικά έχει πολύ υψηλότερο ποσοστό κέρδους από των αντίστοιχων μηχανικών.

Επειδή η επιλογή του δείγματος του ελέγχου με βάση το είδος των παρασχεθεισών υπηρεσιών κρίνεται ορθή και αιτιολογημένη με την παρούσα απόφαση.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- *Παρακρατούμενος φόρος δικαιωμάτων*

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων, η προσφεύγουσα:

- κατά το φορολογικό έτος 2015 κατέβαλε αμοιβές για δικαιώματα συνολικού ύψους **164.073,03 €** προς την εταιρεία με έδρα την Ιρλανδία, για τις οποίες δεν απέδωσε τον οφειλόμενο παρακρατούμενο φόρο 20% σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4172/2013.
- κατά το φορολογικό έτος 2016 κατέβαλε αμοιβές για δικαιώματα συνολικού ύψους **248.337,77 €** (159.968,81 € προς την εταιρεία με έδρα την Ιρλανδία και 88.368,96 € προς την εταιρεία επίσης με έδρα την Ιρλανδία), για τις οποίες δεν απέδωσε τον οφειλόμενο παρακρατούμενο φόρο 20% σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4172/2013,

με αποτέλεσμα ο μη αποδοθείς παρακρατούμενος φόρος να καταλογιστεί από τον έλεγχο.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη, δεδομένου ότι:

- πληρωμές που υπάγονται σε φόρο δικαιωμάτων 20% αφορούν μόνο επιμέρους ποσά ύψους 37.104,05 € το 2015 και 26.741,10 € το 2016, ωστόσο αυτές ορθώς δεν υπήχθησαν σε παρακράτηση, επειδή είναι εφαρμοστέα η Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Ιρλανδίας και με τη φορολόγηση των εν λόγω εταιρειών στην Ιρλανδία έχει επέλθει εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.
- οι λοιπές πληρωμές δεν αφορούν σε δικαιώματα αλλά σε πωλήσεις λογισμικού σε τεμάχια.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 62, παρ. 1 του Ν.4172/2013 «Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:

α) μερίσματα,

β) τόκοι,

γ) δικαιώματα (royalties),

δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο,

ε) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,

στ) η υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 41 εκτός της περίπτωσης του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της περίπτωσης ε' της παραγράφου 6 του άρθρου 41.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64, παρ. 1 του Ν. 4172/2013:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

α) για μερίσματα πέντε τοις εκατό (5%).

β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%),

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 της ΣΑΔΦ Ελλάδας-Ιρλανδίας (N.3300/2004):

«1. Δικαιώματα που προκύπτουν σ' ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους μπορούν να φορολογούνται σ' αυτό το άλλο Κράτος.

2. Τέτοια δικαιώματα μπορούν, όμως, να φορολογούνται επίσης στο Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο προκύπτουν και σύμφωνα με τους νόμους αυτού του Κράτους, αλλά αν ο εισπράττων είναι ο δικαιούχος των δικαιωμάτων, ο φόρος που επιβάλλεται κατ' αυτόν τον τρόπο δεν υπερβαίνει το 5% του ακαθάριστου ποσού των δικαιωμάτων. Οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλομένων Κρατών ρυθμίζουν με αμοιβαία συμφωνία τον τρόπο εφαρμογής αυτού του περιορισμού.

...».

Επειδή συνεπώς για το εν λόγω εισόδημα των αντισυμβαλλομένων εταιρειών οφείλεται φόρος και στην Ελλάδα, την παρακράτηση και απόδοση στο κράτος του οποίου όφειλε να διενεργήσει η προσφεύγουσα, ως η καταβάλλουσα τις πληρωμές.

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος υπολόγισε τον αναλογούντα φόρο με συντελεστή 20% (αντί 5%), δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκε Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας των αντισυμβαλλομένων εταιρειών.

Επειδή με την ΠΟΛ 1042/2015 αναφορικά με την έννοια του «δικαιώματος» έχει διευκρινιστεί ότι «Περαιτέρω, οι διατάξεις αυτές δεν καταλαμβάνουν τις περιπτώσεις που μεταβιβάζεται η κυριότητα του άυλου στοιχείου και επέρχεται η πλήρης αποξένωση του ιδιοκτήτη από αυτό αλλά μόνο τις περιπτώσεις που παρέχεται η χρήση ή το δικαίωμα χρήσης του άυλου στοιχείου. Επίσης, δεν περιλαμβάνονται οι πληρωμές που πραγματοποιούνται σε τρίτους οι οποίοι δεν είναι κύριοι του υπόψη δικαιώματος ή δεν διατηρούν το δικαίωμα χρήσης αυτού (π.χ. αποκλειστικοί αντιπρόσωποι στην Ελλάδα, μεταπωλητές, διαμεσολαβητές κ.λπ.). Τέτοια περίπτωση αποτελεί και η πώληση τυποποιημένου λογισμικού.

Ειδικότερα, στην περίπτωση λογισμικού που αναπτύσσεται για τις ανάγκες συγκεκριμένης επιχείρησης (κατά παραγγελία προϊόν) εάν με τις πληρωμές που καταβάλλονται για το υπόψη αγαθό επέρχεται πλήρης αποξένωση της επιχείρησης ανάπτυξης λογισμικού από το προϊόν, τότε αυτές δεν συνιστούν δικαιώματα.

Αντίθετα, εάν με τις πληρωμές αυτές δεν επέρχεται αποξένωση της επιχείρησης ανάπτυξης λογισμικού από το κατά παραγγελία προϊόν, τότε αυτές συνιστούν δικαιώματα με εξαίρεση την περίπτωση που οι πληρωμές αφορούν στην χρήση λογισμικού με δυνατότητα παραμετροποίησής του».

Επειδή προκειμένου να εξεταστεί ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη στοιχειοθέτησης «δικαιωμάτων» αναφορικά με επιμέρους πληρωμές της, συντάχθηκε και απεστάλη σε αυτήν από την Υπηρεσία μας το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/12-04-2022 έγγραφο, με το οποίο της ζητήθηκε να προσκομίσει:

α) όλα τα τιμολόγια που έλαβε εντός των φορολογικών ετών 2015 και 2016 από τις εταιρείες με έδρα την Ιρλανδία, οι

αθροιστικές αξίες των οποίων απεικονίζονται στις σελ. 18-19 της οικείας Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Παρακρατούμενων Φόρων του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

β) τις σχετικές συμβάσεις-συμφωνητικά με τις εν λόγω εταιρείες για τα επίμαχα φορολογικά έτη.

Επειδή η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω μέσω του υπ' αριθμόν ΔΕΔ

ΕΙ 2022 ΕΜΠ/29-04-2022 Υπομνήματός της, προσκομίζοντας:

- τα κάτωθι τιμολόγια **μόνο** για το φορολογικό έτος 2016 (δεν προσκόμισε κανένα τιμολόγιο που να αφορά στο φορολογικό έτος 2015):

Αρ. παραστ.	Προμηθευτής	Καθαρή αξία (€)	Περιγραφή
...../2016		10.087,60	.....
...../2016		0,00	-
...../2016		17.057,41	..... ..... .....
...../2016		10.076,43	..... ..... .....
...../2016		11.346,87	..... ..... .....
...../2016		7.781,15	.....
...../2016		29.961,42	.....
...../2016		33.796,28	.....
...../2016		4.761,35	.....
...../2016		4.111,10	.....
...../2016		30.989,20	.....
...../2016		26.982,28	.....
...../2016		33.214,38	.....
...../2016		28.172,30	.....
	Σύνολο	248.337,77	

- την από 12/12/2012 σύμβαση με την εταιρεία

Επειδή από την ανωτέρω σύμβαση προκύπτει ότι:

- η αλλοδαπή εταιρεία με έδρα στην Ιρλανδία συμφώνησε να παρέχει στην προσφεύγουσα δικαίωμα χρήσης λογισμικού ιδιοκτησίας της, με σκοπό να το ενσωματώσει σε παραγόμενο προϊόν της (παρ. 2.1)
- η αλλοδαπή εταιρεία με έδρα στην Ιρλανδία διατηρεί όλα τα δικαιώματα και τους τίτλους επί του λογισμικού, ήτοι δεν επέρχεται αποξένωση αυτής από το λογισμικό (παρ. 2.4)
- συμφωνήθηκε ρητά ότι η προσφεύγουσα δεν έχει δικαίωμα τροποποίησης ή και οποιασδήποτε άλλης επέμβασης επί του λογισμικού χωρίς την προηγούμενη έγκριση της αλλοδαπής εταιρείας (παρ. 2.4)
- υφίσταται ισχυρή ρήτρα εμπιστευτικότητας (παρ. 13)

- προβλέπεται τιμολόγηση ανά μονάδα ενεργοποιημένης συσκευής που χρησιμοποιεί το λογισμικό και συγκεκριμένα 0,50 USD για τα πρώτα 100.000 τεμάχια και 0,40 USD για παραπάνω (Παράρτημα Β, παρ. 1.1)

Επειδή με βάση όλα τα ανωτέρω, προκύπτει ότι όλα τα ληφθέντα τιμολόγια αφορούν δικαιώματα χρήσης λογισμικού, δεδομένου και ότι τα επιμέρους τιμολόγια που έχουν περιγραφή “.....” αναγράφουν τιμολόγηση ανά τεμάχιο με τιμή ανά μονάδα 0,50 USD, όπως αναφέρθηκε.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, κατά των υπ’ αριθμ.-/...../2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

A)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Διαφορά φορολογητέων κερδών	3.614.390,32
Φόρος	1.049.751,25
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ.	524.875,63
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.574.626,88

B)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

Οριστικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Περιγραφή λογαριασμού	Ποσό (€)
Δαπάνες άνω των 500 € που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής	2.748,01
Μη εκπιπτόμενοι φόροι	5.015,49
Δαπάνη προηγούμενης χρήσης	0,00
Δαπάνες διαφήμισης	852.277,51
Αποσβέσεις παγίων	1.270.078,06
Ενδοομιλικές συναλλαγές	327.088,50
Λοιπές δαπάνες όχι προς το συμφέρον της επιχείρησης	74.298,00
Σύνολο	2.531.505,57

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

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογικό αποτέλεσμα	177.870,45	2.732.137,81	2.709.376,02	2.531.505,57
Φόρος (29%)	51.582,43	792.319,96	785.719,05	734.136,62
Φόρος που προκαταβλήθηκε/παρακρατήθηκε	27.193,59	22.871,84	22.871,84	-4.321,75
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	24.388,84	769.448,12	762.847,21	738.458,37
Τέλος επιτηδεύματος	3.850,00	3.850,00	3.850,00	0,00
Προκαταβολή φόρου τρέχοντος έτους	47.260,68	47.260,68	47.260,68	0,00
Τέλη χαρτοσήμου & εισφορά ΟΓΑ	43,20	43,20	43,20	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας		372.529,64	369.229,18	369.229,18
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	75.542,72	1.193.131,65	1.183.230,27	1.107.687,55
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		1.117.588,93	1.107.687,55	

Γ)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Διαφορά φορολογητέων εκροών	300,00
Φόρος εκροών	69,00
Πρόστιμο άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	34,50
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	103,50

Δ)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Δικαιωμάτων φορολογικού έτους 2015

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Δικαιώματα	164.073,03
Φόρος	32.814,61
Πρόστιμο άρθ. 59 Κ.Φ.Δ. λόγω μη υποβολής	16.407,31
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	49.221,92

Ε)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Δικαιωμάτων φορολογικού έτους 2016

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Δικαιώματα	248.337,77
Φόρος	49.667,55
Πρόστιμο άρθ. 59 Κ.Φ.Δ. λόγω μη υποβολής	24.833,79
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	74.501,34

ΣΤ)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2015

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	5.100,00
Χαρτόσημο	51,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	10,20
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	61,20

Ζ)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2016

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	39.600,00
Χαρτόσημο	396,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	79,20
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	475,20

Η)/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2015

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 1.000,00 €

Θ)/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 1.500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.

Συνημμένα:

- 1) Πίνακας παραστατικών διαφημιστικών δαπανών 2015
- 2) Πίνακας παραστατικών διαφημιστικών δαπανών 2016