



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

23/12/2014

Αριθμός απόφασης:

4389

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με διακριτικό τίτλο Α.Φ.Μ., που εδρεύει κατά της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008,

4. Την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του ... τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με διακριτικό τίτλο Α.Φ.Μ., που εδρεύει η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 μειώθηκαν οι

βάσει δήλωσης ζημίες ποσού € κατά € με αποτέλεσμα οι μεταφερόμενες στην επόμενη χρήση ζημίες να ανέλθουν σε €.

Η μείωση των ζημιών προέκυψε διότι, μετά τον γενόμενο πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ποσού 3.708.382,98 €, στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, ως ακολούθως :

α/α	ΧΡΗΣΗ	2008
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστική διαφορά
1	24.01ΒΟΗΘ/ΚΕΣ ΥΛΕΣ	60.403,20
2	60.02.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΣΤΕΓΑΣΗΣ (ΕΝ.ΠΟΛ/ΚΙΩΝ) ΠΡΟΣ.	50.485,92
3	60.02.03.00.01 ΕΞΟΔΑ ΨΥΧΑΓ.ΠΡΟΣ/ΚΟΥ -ΚΑΤΑΣΚ	54.944,26
4	60.02.04.00.01 ΕΞΟΔΑ ΕΠΙΜΟΡΦΩΣΗΣ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	69.813,71
5	60.02.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΙΑΤΡΟΦ/ΚΗΣ ΠΕΡΙΘ.ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	26.973,26
6	60.02.99.00.01 ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	25.049,26
7	60.05.00.00.01ΑΠΟΖ/ΕΙΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	100.000,00
8	61.00.02.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	4.337,75
9	61.00.03.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞ.ΟΡΓΑΝ. –ΜΕΛΕΤΗΤΩΝ	10.908,84
10	61.00.07.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΣΥΜΒ/ΩΝ ΕΠΙΧ/ΩΝ	5.850,00
11	61.00.07.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΣΥΜΒ/ΩΝ ΕΠΙΧ/ΩΣ	18.229,00
12	61.02.01.01.00 ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤ.	1.985.254,93
13	61.98.00.00.00 ΧΡΗΣΕΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ (ROYALTIES)	174.492,39
14	61.98.08.0001 ΑΜΟΙΒΕΣ ΞΕΝΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	11.567,48
15	62.04.01.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	51.699,42
16	62.04.03.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	151.453,41
17	62.05.03.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	7.285,98
18	62.06.01.00.00 ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ ΛΟΙΠΑ	106.321,88
19	62.07.03.00.00 ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΕΤΑΦ.ΜΕΣΩΝ ΜΕΤ.	17.540,00
20	64.00.06.03.00 ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΠΡΑΓΜ./ΤΑ	748,35
21	64.00.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΜΕΤ. ΠΡΟΣ.ΜΕ Μ.Μ. ΤΡΙΤΩΝ	178.220,93
22	64.01.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	14.622,74
23	64.02.06.00.01 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔ.& ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	66.761,16
24	64.98.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	39.505,25
25	64.98.99.00.01 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΣΤΑΘΕΡΑ	7.819,98
26	66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ.ΚΤΙΡΙΩΝ	184.294,86
27	66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ. ΚΤΙΡΙΩΝ	35.626,41
28	66.02.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ	13.876,14
29	81.00.99.00.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	123.393,11
30	82.00.99.00.00 ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	110.903,36
	ΣΥΝΟΛΟ	3.708.382,98

Από τις ως άνω λογιστικές διαφορές η προσφεύγουσα αμφισβητεί τις ακόλουθες, για τους λόγους που κατά περίπτωση αναφέρονται:

α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	συνολική λογιστική διαφορά	λογιστική διαφορά αμφισβητούμενη
1	60.02.99.00.01 ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	25.049,26	25.049,26
2	61.02.01.01.00 ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤ.	1.985.501,54	1.985.501,54
3	61.98.00.00.00 ΧΡΗΣΕΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ (ROYALTIES)	174.492,39	43.623,00
4	62.04.01.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	51.699,42	51.699,42
5	62.04.03.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	151.453,41	151.453,41
6	62.06.01.00.00 ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ ΛΟΙΠΑ	106.321,88	106.321,88
7	64.00.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΜΕΤ. ΠΡΟΣ.ΜΕ Μ.Μ. ΤΡΙΤΩΝ	178.220,93	178.220,93
8	64.02.06.00.01 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔ.& ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	66.761,16	66.761,16
9	64.98.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	39.505,25	39.505,25
10	66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ. ΚΤΙΡΙΩΝ	35.626,41	35.626,41
11	82.00.99.00.00 ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	110.903,36	106.448,18
	ΣΥΝΟΛΟ	2.925.535,01	2.790.210,44

1. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 60.02.99.00.01 “ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ” 25.049,26 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 25.049,26 € το οποίο αφορά δαπάνες ειδών S/M, κατασιδοκτόνα, ποτήρια, αναψυκτικά, εμφιαλωμένα νερά, καφέδες, χειροπετσέτες, αλουμινόχαρτο κ.τ.λ. που έχουν γίνει για το προσωπικό της επιχείρησης, διότι α) μέρος αυτών κρίνονται ως μη παραγωγικά και β) μέρος αυτών αφορούν δαπάνη για πρόσθετες αμοιβές παροχές υπαλλήλων της προσφεύγουσας, για τις οποίες θα έπρεπε αφενός μεν να καταβληθούν οι ασφαλιστικές εισφορές που οφείλονται αφ’ ετέρου να παρακρατηθεί και αποδοθεί ο σχετικός φόρος πράγμα το οποίο δεν έγινε.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι νόμιμη η διαγραφή από τις εκπιπτόμενες δαπάνες του ως άνω ποσού διότι, πρόκειται κυρίως για δαπάνες καθαριότητας και απεντόμωσης των χώρων εργασίας του προσωπικού. Οι δαπάνες αυτές όπως και οι δαπάνες για χαρτοπετσέτες, εμφιαλωμένα νερά κ.λ.π. δεν συνιστούν παροχές απευθείας σε καθένα από τους εργαζόμενους, ώστε να μπορούν να προστεθούν στις αποδοχές τους.

Επειδή από την ΠΟΛ. 1005/14.01.05 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι, «17. Καύσιμα και υλικά θέρμανσης, υλικά καθαριότητας, φαρμακείου, εκπίπτουν εφόσον υπάρχει το προβλεπόμενο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α’)»

Επειδή από την ΠΟΛ. 1028/17 -02-2006 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι, «2. Το κόστος της τροφής (ελαφρύ γεύμα, δείπνο) που χορηγείται κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργασίας στους εργαζόμενους και κατά ανώτατο όριο τα 6 (έξι) ευρώ ανά εργαζόμενο, ημερησίως, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, χωρίς να αποτελεί για τους δικαιούχους εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.»

Επειδή από την ΠΟΛ. 1056/07-03-2007 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι, «1. Οι διατακτικές μέχρι έξι (6) ευρώ ανά εργαζόμενο, που προβλέπονται από την αριθ.1017618/10261/Β0012/ΠΟΛ. 1028/17.2.2006 (ΦΕΚ-Β 252) Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και αφορούν στην χορήγηση τροφής κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργασίας, μπορούν να καλύπτονται και με την αγορά άλλων συναφών προϊόντων (π.χ. γάλα, νερό, αναψυκτικά).»

Επειδή κατά τις προαναφερόμενες αποφάσεις, οι μη αναγνωρισθείσες από το λογαριασμό αυτό δαπάνες εκπίπτουν στο σύνολό τους από τα ακαθάριστα έσοδα,

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένης και την ολοσχερή διαγραφή της.

2. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.02.01.01.00 “ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤ” 1.985.501,54 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 1.985.501,54 €, το οποίο αφορά αμοιβές της Κυπριακής επιχείρησης, με βάση την από 02/01/2004 σύμβαση προμήθειας, για προώθηση των προϊόντων της προσφεύγουσας εκτός Ελλάδας, διότι δεν προκύπτουν:

α) το ύψος των πωλήσεων επί των οποίων υπολογίστηκε η προμήθεια,
β) ποιους πελάτες εξασφάλισε και με ποιο τρόπο η δικαιούχος αλλοδαπή εταιρεία
γ) ποια συγκεκριμένη υπηρεσία παρείχε όπως αυτές αναφέρονται στην παράγραφο 2.1 της σύμβασης η εταιρεία, με αποτέλεσμα να καθίσταται ανέφικτος ο έλεγχος της παραγωγικότητας της δαπάνης (άρθρο 31 παρ.1 Ν. 2238/94,ΣΤΕ 1898,1899/90.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ως άνω δαπάνη πρέπει να γίνει δεκτή και να αναγνωρισθεί η έκπτωσή της από τα ακαθάριστα έσοδα ως παραγωγικής καθόσον:

Με σύμβαση που υπογράφηκε την 2.1.2014 μεταξύ της εταιρείας και της εν λόγω Κυπριακής εταιρείας η τελευταία ανέλαβε να παρέχει τις υπηρεσίες που αναφέρονται στον όρο 2.1 της συμφωνίας, που ενδεικτικά αφορούν:

(1) Συλλογή πληροφοριών για αγορές που ενδιαφέρουν την εταιρεία

(2) Εκτίμηση της δυναμικής σε διάφορες χώρες

(3) Συμβουλές για διείσδυση

(4) Συμβουλές για στρατηγικές μάρκετινγκ

(5) Αναφορές για το εμπόριο σε περιφερειακό επίπεδο, φορολογικά και νομικά θέματα κ.λ.π.

Στον όρο 2.3 της ίδιας σύμβασης αναφέρεται ότι για τις παραπάνω υπηρεσίες ο σύμβουλος μπορεί να κοινοποιεί τις πληροφορίες/έρευνες/ συμβουλές προφορικά και/ή με γραπτές αναφορές

Στα πλαίσια των κατά τα ανωτέρω υποχρεώσεων της η Κυπριακή εταιρεία διαβίβασε σχετικές αναφορές με e-mail και ενχάρτως σχετικά με τη διεθνή αγορά αλουμινίου, για χώρες και περιφερειακά, στατιστικά στοιχεία, για τον ανταγωνισμό, την ανακύκλωση και για τους νέους αναπτυσσόμενους κλάδους παραγωγής

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίσθηκαν στην υπηρεσία μας νέα στοιχεία και συγκεκριμένα: (α) «το μεγαλύτερο μέρος των κατά τα έτη 2008-2010 αναφορών (εκθέσεων – Reports) με πλήρες το κείμενό τους», (β) «καταστάσεις ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων της Κυπριακής εταιρείας των διαχ. χρήσεων 2008-2010 καθώς και αντίγραφο των αντίστοιχων εκθέσεων του Ανεξάρτητου Ελεγκτή»

Επειδή το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναφερόμενα στις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96,715/91)...."

Επειδή σύμφωνα με την αρ. 46/2006 απόφαση του Σ.τ.Ε. «ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, Α' 151) ορίζει στο άρθρο 31, το οποίο εφαρμόζεται και για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, κατ' άρθρ. 101 και 105 του ίδιου Κώδικα, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα γενικά έξοδα διαχείρισης, δηλαδή οι παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης (παρ. 1 εδ. α), υπό την προϋπόθεση ότι το ποσό των εξόδων αυτών έχει αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.

Εξάλλου, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ., π.δ. 186/1992, Α' 84) προβλέπει στο άρθρο 12 τα εξής: 1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος

εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο. 9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής που εκδόθηκαν κατά τη διακίνηση των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. 10. 11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό προστίθενται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.

Όταν δικαιολογητικό για την έκπτωση παραγωγικής δαπάνης της επιχείρησης είναι τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που έχει εκδοθεί από άλλον επιτηδευματία, η τυχόν αοριστία της περιγραφής σ' αυτό των παρασχεθεισών υπηρεσιών δεν εμποδίζει την έκπτωσή τους, εφόσον η αοριστία αυτή καλύπτεται από αναφορά που γίνεται στο ίδιο τιμολόγιο σε έγγραφη (προϋπάρχουσα ή ταυτόχρονη) σύμβαση των μερών από την οποία προκύπτει ακριβώς η αιτιολογία της δαπάνης και μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα και το αληθές αυτής.»

Επειδή η Κυπριακή εταιρεία για την λήψη της αμοιβής της εξέδωσε τα σχετικά τιμολόγια, στα οποία δεν γίνεται αναλυτική περιγραφή του είδους των παρασχεθεισών υπηρεσιών αλλά γίνεται παραπομπή στην από 02.01.2004 σύμβαση, βάσει της οποίας «*Η προμήθεια θα υπολογίζεται επί του καθαρού ποσού των τιμολογίων του ΕΝΤΟΛΕΑ (εννοείται η προσφεύγουσα) που προορίζονται για όλες τις χώρες πλην Ελλάδος.*

Επειδή από την Κυπριακή επιχείρηση δεν τιμολογούνται αυτές καθαυτές οι προσφερθείσες υπηρεσίες (έρευνα αγοράς για διάφορες χώρες, στατιστικά στοιχεία, στοιχεία για το διεθνή ανταγωνισμό, την ανακύκλωση και νέους αναπτυσσόμενους κλάδους παραγωγής) και ο τρόπος υπολογισμού της αμοιβής της, ως ποσοστό επί πωλήσεων εξωτερικού και αδιάφορα αν αυτές αφορούν παλαιούς ή νέους πελάτες, δεν συνάδει με την φύση των παρεχόμενων από αυτή υπηρεσιών, ουσιαστικά επιφέρει αδυναμία ελέγχου παραγωγικότητας της δαπάνης,

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

3. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.98.00.00.00 "ΧΡΗΣΕΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ (ROYALTIES)" 174.492,39 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα συνολικό ποσό 174.492,39 €, το οποίο αφορά δικαιώματα αδείας εκμετάλλευσης για την παραγωγή συμβατικών προϊόντων, από την Ιαπωνική εταιρεία, η οποία εξέδωσε προς την προσφεύγουσα το-2008 αξίας 220.000 \$ (αξία σε ευρώ 174.492,39 €) για δικαιώματα αδείας εκμετάλλευσης περιόδου 01/04/2007 έως 31/03/2008, διότι το τιμολόγιο αφορά την περίοδο 01/04/2007 έως 31/03/2008 που δεν καλύπτεται από την υπογραφή της σχετικής συμβάσεως (Οκτώβριο 2008) και η οποία σύμφωνα με την νομολογία δεν μπορεί να έχει αναδρομική ισχύ και β) το μεγαλύτερο μέρος της χρέωσης αφορά περαιωμένη χρήση.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από το ποιο πάνω ποσό πρέπει να αναγνωρισθεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα με βάση την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων ποσό € 43.623 που αναλογεί στην περίοδο 1.1-31.3.2008 (174.492,39 χ 3/12), δεδομένου ότι κατά τις διαπιστώσεις

του ελέγχου: α) τόσο κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου (25-11-2008) όσο και κατά το χρόνο έκπτωσης (31.12.2008) είχε υπογραφεί η από 27.10.2008 σχετική σύμβαση β) δεν συντρέχει στην προκειμένη περίπτωση συμβατική υποχρέωση με αναδρομική ισχύ, όπως υποστηρίζει ο έλεγχος διότι από το 1988 αδιαλείπτως χρησιμοποιεί για την παραγωγή συμβατικών προϊόντων της την τεχνολογία της Ιαπωνικής εταιρείας.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **31 παρ. 1 περ. ι' του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, «ι) Των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

Όταν οι πιο πάνω αποζημιώσεις ή δικαιώματα καταβάλλονται σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις, με εξαίρεση αυτές που αναφέρονται στην παράγραφο 14 του άρθρου αυτού, εκπίπτουν με τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) Η υποχρέωση καταβολής να προκύπτει από έγγραφη σύμβαση και από αντίστοιχο τιμολόγιο του αντισυμβαλλόμενου.

ββ)

γγ) Σε περίπτωση μη καταβολής του ποσού εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου, αρκεί η πίστωση στο όνομα του αλλοδαπού δικαιούχου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος ισολογισμού της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται οι αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα.»

Επειδή για την περίοδο που αφορούν τα καταβληθέντα δικαιώματα δεν υπήρχε σε ισχύ σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας και της αλλοδαπής εταιρείας, αυτά δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Επιπλέον το ποσό των δικαιωμάτων που αφορά την προηγούμενη χρήση, δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση και εκ του λόγου ότι η πίστωση στο όνομα του αλλοδαπού δικαιούχου δεν έγινε μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος ισολογισμού της χρήσης αυτής, καθώς και εκ του λόγου ότι έγινε κατά παραβίαση της αρχής της αυτοτέλει των χρήσεων, {σχετικές οι διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 1 & 2, 30 παρ. 1, 102 περ. α' και 105 παρ. 2 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) καθώς και οι διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), ερμηνευόμενες αυτοτελώς αλλά και σε μεταξύ τους συνδυασμό},

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

4. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.04.01.00.01 "ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ" **51.699,42 €**

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 51.699,42 €, το οποίο αφορά ενοίκια που καταβλήθηκαν για κατοικίες, επαγγελματική στέγη (γραφείο) στο εσωτερικό, καθώς και ενοίκιο στο εξωτερικό (.....), διότι οι ανωτέρω χώροι δεν αποτελούν επαγγελματικές εγκαταστάσεις της εταιρείας, βρίσκονται μακριά από τους τόπους λειτουργίας των δηλωμένων επαγγελματικών χώρων και ως εκ' τούτου οι δαπάνες αυτές δεν έχουν σχέση με την εξυπηρέτηση της παραγωγικής δραστηριότητας της επιχείρησης.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι νόμιμη η διαγραφή από τις εκπιπόμενες δαπάνες του ανωτέρω ποσού διότι αφορά ενοίκια κατοικιών που η εταιρεία χρησιμοποιεί για τη φιλοξενία στελεχών αλλοδαπών πελατών και αλλοδαπών συνεργατών της (αντιπροσώπων κ.λ.π.)

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **31 παρ. 1 περ. μ' του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, «μ) Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο

ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.

Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση».

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι νομικά αβάσιμος, αλλά και αναπόδεικτος, η δαπάνη αυτή δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα,

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

5. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.04.03.00.01 "ΕΝΟΙΚΙΑ ΜΕΤ/ΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ" 151.453,41 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 151.453,41 €, το οποίο αφορά ποσοστό δύο εβδομών (2/7) επί του συνολικού ποσού των καταβληθέντων μισθωμάτων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων 530.086,93 €, διότι τα αυτοκίνητα κατά τις μη εργάσιμες ημέρες και ώρες δεν παραμένουν αχρησιμοποίητα αλλά χρησιμοποιούνται από το προσωπικό της για την εξυπηρέτηση ιδίων και όχι επιχειρησιακών αναγκών

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αιτίαση αυτή του ελέγχου δεν είναι ορθή διότι:

α. Το εργοστάσιο λειτουργεί συνεχώς 24 ώρες 7 ημέρες την εβδομάδα

β. Κατά τις χρήσεις 2008-2011 απασχολούσε κατά μέσο όρο 850 άτομα προσωπικό

γ. Τα μισθωμένα αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται από τεχνικούς και στελέχη της επιχείρησης που εναλλάσσονται σε βάρδιες λειτουργίας του εργοστασίου

δ. Από το συνδυασμό των ως άνω δεδομένων προκύπτει ότι τα εν λόγω αυτοκίνητα χρησιμοποιούνται καθ' όλη τη διάρκεια της εβδομάδας για τις ανάγκες της επιχείρησης

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περ. β' του ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 9 του ν.3296/2004, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξουρίζεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα «β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών.

Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψήφιων οδηγών.»

Επίσης σύμφωνα με την ΠΟΛ.1016/7.2.2005 Α.Υ.Ο. (Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 3296/14.12.2004 (ΦΕΚ 253Α) που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων).

«5. Με την παράγραφο 5 αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις αυξήθηκε από 1.400 κ.ε σε 1.600 κ.ε το ανώτατο όριο του κυλινδρισμού επιβατικών αυτοκινήτων ΙΧ για τα οποία οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης εκπίπτουν μέχρι το εξήντα τοις εκατό (60%) αυτών, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Σημειώνεται ότι και μετά την τροποποίηση αυτή, συνεχίζουν τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε επιχειρήσεις ενοικίασεως αυτοκινήτων να εκπίπτουν στο σύνολό τους (χωρίς τον ανωτέρω περιορισμό).»

Επειδή η φορολογούσα Αρχή, η οποία φέρει το βάρος απόδειξης, δεν επικαλέστηκε στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται η μερική, έστω, χρησιμοποίηση των παραπάνω αυτοκινήτων για τις προσωπικές ανάγκες μετακίνησης των υπαλλήλων της προσφεύγουσας, ώστε να συμπεραίνεται ότι τα αυτοκίνητα που προαναφέρθηκαν χρησιμοποιούνταν για τις προσωπικές ανάγκες των υπαλλήλων (**Δ.Ε.Α.1290/2011**),

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένης και την ολοσχερή διαγραφή της.

6. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.06.01.00.00 “ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ ΛΟΙΠΑ” 106.321,88 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 106.321,88 €, το οποίο αφορά αποθήκευτρα που κατέβαλε η προσφεύγουσα στη Γερμανική εταιρεία, για αγαθά τα οποία πουλούσε στην συγγενική της Γερμανική εταιρεία και αυτή μεταπώλούσε στην Γερμανική εταιρεία, διότι: α) οι δαπάνες αυτές βαρύνουν την εταιρεία και όχι την προσφεύγουσα εταιρεία καθ’ ότι αυτή δεν έχει εγκατάσταση για το σκοπό αυτό στο εξωτερικό, ούτε και πραγματοποιεί πωλήσεις απ’ ευθείας προς την εταιρεία β) (Τα INVOIVE No & No αφορούν την χρήση 2007).

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι ορθή η διαγραφή από τις εκπεστέες δαπάνες του ως άνω ποσού δεδομένου ότι η εταιρεία αναγκάσθηκε να προβεί στην ως άνω δαπάνη λόγω της αντιστοιχίας της ροής των πωλήσεων της προς τη θυγατρική της στη Γερμανία με τη ροή της παραγωγής και εν τέλει των αγορών της αυτοκινητοβιομηχανίας BMW που είναι ο τελικός αγοραστής.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **36 παρ. 1 περ. α’, β’ του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι,
«1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή,

β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές,»

Επειδή η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση επαγγελματικής εγκατάστασης στη Γερμανία, κατά τις ως άνω διατάξεις και οι δαπάνες αυτές δεν συμβάλουν στην απόκτηση εισοδήματος από την ίδια την προσφεύγουσα και δεν είναι παραγωγικές, κατά το άρθρο 31 παρ.1 Ν. 2238/94 δεν είναι εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα.

Επιπλέον οι δαπάνες που τιμολογήθηκαν με τα INVOIVE ποσού 6.520,36 € & No ποσού 2.313,00 € αφορούν την προηγούμενη οριστική χρήση, δεν είναι εκπεστέες και εκ του λόγου της παραβίασης της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων, {σχετικές οι διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 1 & 2, 30 παρ. 1, 102 περ. α’ και 105 παρ. 2 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) καθώς και οι διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), ερμηνευόμενες αυτοτελώς αλλά και σε μεταξύ τους συνδυασμό},

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

7. Επί της λογιστικής διαφοράς των λογ. 64.00.01.00.01 "ΕΞΟΔΑ ΜΕΤ. ΠΡΟΣ.ΜΕ Μ.Μ. ΤΡΙΤΩΝ" & 64.00.00.01.01 "ΕΞ. ΚΙΝΗΣ. ΕΙΧ ΚΑΤΩ 8 ΘΕΣ.ΣΤΑΘΕΡΑ" 178.220,93 €

Επειδή από τους λογαριασμούς αυτούς δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 178.220,93 €, το οποίο αφορά δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων των μισθωμένων και ιδιόκτητων Ε.Ι.Χ αυτοκινήτων, διότι από τα στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου προέκυψε ότι το 53% των δαπανών του λογαριασμού 6400000101 αφορά τα αυτοκίνητα μέχρι 1600 κυβικά και το 47% των δαπανών αφορά αυτοκίνητα άνω των 1600 κυβικών, αυτή η αναλογία των δαπανών ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο και για τις δαπάνες του λογαριασμού 6400010001

Κατά τον υπολογισμό αυτό προέκυψε η ως άνω λογιστική διαφορά, πλέον της δηλωθείσας από την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο φορολογικός έλεγχος όλως αυθαίρετως υπολόγισε το μη εκπιπτόμενο ποσό σε € 322.087,53 και προσέθεσε λογιστική διαφορά € (322.087,53 – 143.866,60) 178.220,93, με την αιτιολογία ότι το 53% των συνολικών ως άνω δαπανών αφορά αυτοκίνητα μέχρι 1600 κυβικά, ενώ το υπόλοιπο 47% άνω των 1600 κυβικών.

Η ενέργεια αυτή του ελέγχου δεν είναι ορθή διότι α) η παραδοχή ότι το 47% των αυτοκινήτων είναι πάνω από 1600 κυβικά είναι ανατιολόγητη και παντελώς αβάσιμη. β) από τις συνημμένες καταστάσεις και τις σχετικές βεβαιώσεις των εταιρειών ενοικιάσεως αυτοκινήτων προκύπτει ότι κατά την κρινόμενη χρήση τα μισθωμένα αυτοκίνητα άνω των 1600 κυβικών αντιστοιχούν σε ποσοστό 8,70% του συνόλου.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **31 παρ. 1 περ. β' του Ν 2238/94**, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα «β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **17 του ν. 2690/1999** 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 από τις διατάξεις του άρθρου **64 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή από την οικία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτουν αναλυτικά και κατά αυτοκίνητο οι δαπάνες (συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων των μισθωμένων και ιδιόκτητων Ε.Ι.Χ αυτοκινήτων), που αφορούν τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα μέχρι 1600 κυβικά και άνω των 1600

κυβικών, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της κρινόμενης καταλογιστικής πράξης ως προς την διαφορά αυτή, **αποφασίζουμε**

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένης και την ολοσχερή διαγραφή της.

8. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.02.06.00.01 “ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔ.& ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ” 66.761,16 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 66.761,16 €, το οποίο αφορά δαπάνες γευμάτων, εισιτηρίων ταξιδιών, ψυχαγωγίας, δώρων και δημοσίων σχέσεων, που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό πελατών της προσφεύγουσας, διότι σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1057/23.3.07 δεν εκπίπτουν οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται δεν είναι ορθή ούτε νόμιμη η διαγραφή από τις εκπιπτόμενες δαπάνες του ως άνω ποσού με την αιτιολογία ότι πρόκειται για έξοδα ψυχαγωγίας πελατών, δεδομένου ότι πρόκειται για δαπάνη γευμάτων και σίτισης γενικά πελατών που ως παραγωγική, είναι εκπεστέα δαπάνη και ότι ο έλεγχος δεν προσδιόρισε ποιες από τις χρεώσεις του ως άνω λογαριασμού αφορούν ψυχαγωγία (κατά την άποψή του) και ποιες γευμάτων κ.λ.π. αλλά απέρριψε το συνολικό ποσό του ως άνω λογαριασμού, αν και αναφέρεται σε δαπάνες γευμάτων, εισιτηρίων, καφέ κ.λ.π. που δεν συνιστούν δαπάνες ψυχαγωγίας.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου **31 παρ. 1 περ. μ’ του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, «μ) Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.

Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση».

Επίσης σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1057/23.3.07 Α.Υ.Ο.**, δεν εκπίπτουν «οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται.»

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι από τα έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό πελατών εκπίπτουν τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο που ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι δαπάνες γευμάτων, εισιτηρίων, καφέ κ.λ.π. δεν συνιστούν δαπάνες ψυχαγωγίας είναι ουσιαστικά αβάσιμος,

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

9. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.98.05.00.01 “ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ” 39.505,25 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 39.505,25 €, το οποίο αφορά δαπάνες φιλοξενίας πελατών, διότι σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1057/23.3.07 δεν εκπίπτουν οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται δεν είναι ορθή η μη αναγνώριση της ως άνω δαπάνης ως δαπάνης ψυχαγωγίας διότι και από την περιγραφή, που ο ίδιος ο έλεγχος παραθέτει στην κατάσταση 8.7, προκύπτει ότι πρόκειται για δαπάνη γευμάτων γλυκών, καφέ, κουλουριών και γενικά σίτισης.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου **31 παρ. 1 περ. μ' του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, *«μ) Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.* Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση». Επίσης σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1057/23.3.07 Α.Υ.Ο.**, δεν εκπίπτουν «οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται.»

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι από τα έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό πελατών εκπίπτουν τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο που ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι δαπάνες γευμάτων, εισιτηρίων, καφέ κ.λ.π. δεν συνιστούν δαπάνες ψυχαγωγίας είναι ουσιαστικά αβάσιμος,

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

10. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 66.01.00.00.01 "ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ. ΚΤΙΡΙΩΝ"
35.626,41 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 35.626,41 €, το οποίο αφορά αποσβέσεις συγκροτήματος κατοικιών στα όρια του οικισμού, διότι η αγορά αυτού δεν αποτελεί παραγωγική δαπάνη και δεν συμβάλει στην απόκτηση φορολογούμενου εισοδήματος αλλά αποτελεί ικανοποίηση προσωπικών ή κοινωνικών αναγκών της διοίκησης.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται δεν είναι ορθή η μη αναγνώριση της ως άνω δαπάνης, καθώς το συγκρότημα κατοικιών βρίσκεται πλησίον του εργοστασίου της και χρησιμοποιείται για τη διαμονή των τεχνικών που απασχολούνται σε κρίσιμα τμήματα του εργοστασίου (π.χ. συντήρηση), ώστε, για την απρόσκοπτη λειτουργία του εργοστασίου της, να μπορούν σε πολύ λίγο χρόνο να προσφέρουν τις υπηρεσίες τους σε περίπτωση βλαβών και τεχνικών προβλημάτων, δεδομένου ότι το εργοστάσιο λειτουργεί συνεχώς επί 24ώρου βάσεως.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου **31 παρ. 1 περ. στ' του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, *«στ) Των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.»*

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **17 του ν. 2690/1999** 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 από τις διατάξεις του άρθρου **64 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι το συγκρότημα κατοικιών χρησιμοποιείται για ικανοποίηση προσωπικών ή κοινωνικών αναγκών της διοίκησης,
αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένης και την ολοσχερή διαγραφή της.

11. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 82.00.99.00.00 "ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ" 110.903,36 €

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 110.903,36 €, το οποίο αφορά δαπάνες προηγούμενης χρήσης, διότι σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, η δαπάνη πρέπει να βαρύνει αποκλειστικά τη χρήση της οποίας τα κέρδη φορολογούνται.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πρέπει να αναγνωρισθούν από τα ακαθάριστα έσοδα τα ακόλουθα ποσά:

α) ποσό 45.347,71 € διότι αφορά συμπληρωματική χρέωση δασμών κ.λπ. εκ μέρους της εταιρείας «..... που αφορούν μεν προηγούμενη χρήση πλην όμως λόγω αμφισβήτησης των προβλέψεων της σύμβασης της ως άνω εταιρείας με το Ελληνικό Δημόσιο που κυρώθηκε με το Ν.Δ., δεν είχαν επιρριφθεί στην κατανάλωση.

β) ποσό 61.100,47 € διότι αφορά σταλίες για καθυστέρηση επιστροφής κενών εμπορευματοκιβωτίων, οι οποίες χρεώθηκαν από ναυτιλιακά πρακτορεία εντός της κρινόμενης χρήσης και συνεπώς είναι εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης αυτής αφού τότε κατέστησαν βέβαιες εκκαθαρισμένες και απαιτητές, δεδομένου μάλιστα ότι δεν πρόκειται για αμοιβή παροχής υπηρεσιών που κατά την παρ. 14 άρθ. 12 ΚΒΣ το Τ.Π.Υ. δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες, αλλά είδος «αποζημίωσης» που κατά την παρ. 3 του ίδιου ως άνω ΚΒΣ το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την είσπραξη.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου **31 παρ. 1 περ. ε' του ν. 2238/94**, ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, «ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικούς τίτλους.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου **31 παρ. 1 του ν. 2238/94**, μεταξύ άλλων δαπανών εκπίπτουν 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 συμβάλλει 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. **(αριθ. πρωτ.**

1078820/1526/A0012/29.8.2007 έγγραφο υπ. οικονομικών)

Επειδή η δαπάνη ποσού 45.347,71 € η οποία αφορά συμπληρωματική χρέωση δασμών, κατέστη βέβαιη και εκκαθαρισμένη εντός της κρινόμενης χρήσεως και πληροί και τις λοιπές προϋποθέσεις για την έκπτωσή της από τα ακαθάριστα έσοδα,
αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά το συγκεκριμένο ποσό της ως άνω λογιστικής διαφοράς ως πλημμελώς αιτιολογημένης και τη διαγραφή αυτού.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου **12 παρ. 14 του Π.Δ. 186/1992**, ορίζεται ότι «.....
Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας, το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. **Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.** Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση. Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, **το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και όχι αργότερα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.**

Επειδή οι σταλίες αποτελούν πρόσθετο – συμπληρωματικό κόστος μεταφοράς αγαθών και όχι αποζημίωση, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα και υφίσταται παραβίαση της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων, (σχετικές οι διατάξεις των άρθρων **29 παρ. 1 & 2, 30 παρ. 1, 102 περ. α' και 105 παρ. 2 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.)** καθώς και οι διατάξεις του άρθρου **26 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)**, ερμηνευόμενες αυτοτελώς αλλά και σε μεταξύ τους συνδυασμό),
απόφαση

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά το συγκεκριμένο ποσό της ως άνω λογιστικής διαφοράς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

όπως γίνει μερικά δεκτή η με αριθ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή, με την αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **435.697,72 €** και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **2.354.512,72 €**.

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Κατόπιν αυτών αποφασίζουμε όπως οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές επαναπροσδιοριστούν ως ακολούθως:

Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
24.01ΒΟΗΘ/ΚΕΣ ΥΛΕΣ	60.403,20	0,00	60.403,20
60.02.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΣΤΕΓΑΣΗΣ (ΕΝ.ΠΟΛ/ΚΙΩΝ) ΠΡΟΣ.	50.485,92	0,00	50.485,92
60.02.03.00.01 ΕΞΟΔΑ ΨΥΧΑΓ.ΠΡΟΣ/ΚΟΥ -ΚΑΤΑΣΚ	54.944,26	0,00	54.944,26
60.02.04.00.01 ΕΞΟΔΑ ΕΠΙΜΟΡΦΩΣΗΣ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	69.813,71	0,00	69.813,71
60.02.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΙΑΤΡΟΦ/ΚΗΣ ΠΕΡΙΘ.ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	26.973,26	0,00	26.973,26
60.02.99.00.01 ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣ/ΚΟΥ	25.049,26	25.049,26	0,00

60.05.00.00.01 ΑΠΟΖ/ΕΙΣ ΕΜΜΙΣΘΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	100.000,00	0,00	100.000,00
61.00.02.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	4.337,75	0,00	4.337,75
61.00.03.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞ.ΟΡΓΑΝ. –ΜΕΛΕΤΗΤΩΝ	10.908,84	0,00	10.908,84
61.00.07.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΣΥΜΒ/ΩΝ ΕΠΙΧ/ΩΝ	5.850,00	0,00	5.850,00
61.00.07.00.01 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΣΥΜΒ/ΩΝ ΕΠΙΧ/ΩΣ	18.229,00	0,00	18.229,00
61.02.01.01.00 ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΠΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΞΩΤ.	1.985.254,93	0,00	1.985.254,93
61.98.00.00.00 ΧΡΗΣΕΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ (ROYALTIES)	174.492,39	0,00	174.492,39
61.98.08.0001 ΑΜΟΙΒΕΣ ΞΕΝΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	11.567,48	0,00	11.567,48
62.04.01.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	51.699,42	0,00	51.699,42
62.04.03.00.01 ΕΝΟΙΚΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	151.453,41	151.453,41	0,00
62.05.03.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	7.285,98	0,00	7.285,98
62.06.01.00.00 ΑΠΟΘΗΚΕΥΤΡΑ ΛΟΙΠΑ	106.321,88	0,00	106.321,88
62.07.03.00.00 ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΕΤΑΦ.ΜΕΣΩΝ ΜΕΤ.	17.540,00	0,00	17.540,00
64.00.06.03.00 ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΠΡΑΓΜ./ΤΑ	748,35	0,00	748,35
64.00.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΜΕΤ. ΠΡΟΣ.ΜΕ Μ.Μ. ΤΡΙΤΩΝ	178.220,93	178.220,93	0,00
64.01.01.00.01 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	14.622,74	0,00	14.622,74
64.02.06.00.01 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔ.& ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	66.761,16	0,00	66.761,16
64.98.05.00.01 ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	39.505,25	0,00	39.505,25
64.98.99.00.01 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΣΤΑΘΕΡΑ	7.819,98	0,00	7.819,98
66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ.ΚΤΙΡΙΩΝ	184.294,86	0,00	184.294,86
66.01.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ –ΕΓΚ. ΚΤΙΡΙΩΝ	35.626,41	35.626,41	0,00
66.02.00.00.01 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ	13.876,14	0,00	13.876,14
81.00.99.00.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	123.393,11	0,00	123.393,11
82.00.99.00.00 ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	110.903,36	45.347,71	65.555,65
ΣΥΝΟΛΟ	3.708.382,98	435.697,72	3.272.685,26

Μεταφερόμενες ζημίες με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω οι ζημίες με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Ζημίες βάσει δήλωσης	
Ζημίες βάσει φύλου ελέγχου	
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	
Μεταφερόμενες ζημίες βάσει της παρούσας απόφασης	

Δεν υφίσταται φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).

