



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

Καλλιθέα

2230

Αριθμός απόφασης:

29-05-2015

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά των: 1) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, 2) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, 3) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, 4) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, 5) της υπ' αριθμ. απόφασης επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, 6) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, 7) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, 8) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, 9) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένηςγια τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις: 1) την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, 2) την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, 3) την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, 4) την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, 5) την υπ' αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, 6) την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένηςγια τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, 7) την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, 8) την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, 9) την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένηςγια τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικείες εκθέσεις ελέγχου.

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, 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:

1) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 μειώθηκαν οι βάσει δήλωσης ζημίες ποσού 1.062.293,09 € κατά 882.088,87 € με αποτέλεσμα οι μεταφερόμενες στην επόμενη χρήση ζημίες να ανέλθουν σε 180.204,22 €.

Η μείωση των ζημιών προέκυψε διότι, μετά τον γενόμενο πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ποσού 882.088,87 €, στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007.

2) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 2.696,03 €, πλέον 3.235,24 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

3) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 289.640,62 €, πλέον 330.190,31 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

4) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 11.817,17 €, πλέον 10.635,45 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν μετά τον πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από το, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 ν. 2238/1994 και της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΠΟΛ 1037/1-3-2005.

5) Με την υπ' αρ. απόφαση επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 300,00 €, βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 παράγραφος 1 του ν. 2523/1997.

Το πρόστιμο επιβλήθηκε επειδή η προσφεύγουσα παρέβη τις διατάξεις του ν. 2238/1994, ήτοι υπέβαλλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το πρόστιμο δε επιβλήθηκε διότι δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

6) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φπα ποσού 53.994,26 €, πλέον 64.793,11 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

7) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φπα ποσού 55.228,29 €, πλέον 66.273,95 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

8) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φπα ποσού 77.523,45 €, πλέον 93.028,14 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

9) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φπα ποσού 65.818,85 €, πλέον 78.982,62 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν μετά τον πλήρη έλεγχο φπα που διενεργήθηκε από το, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω α) οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος β) οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας και γ) της απόφασης επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Η μείωση της ζημιάς τη πρώτη υπό κρίση διαχειριστική χρήση 2007 και οι διαφορές φόρου των υπό κρίση διαχειριστικών χρήσεων 2008-2009-2010 προέκυψαν διότι, μετά τον γενόμενο πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών κατά χρήση ως ακολούθως :

ΧΡΗΣΗ 2007			
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά
1	2099130000	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ	25.100,00
2	610000	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	34.540,00
3	610003	ΑΜ. & ΕΞ. ΟΡΓΑΝΩΝ ΜΕΛΕΤΗΤΩΝ	5.429,04
4	610201	ΠΡΟΜΗΘ. ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	185.587,44
5	610306	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΣΕ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ	93.664,05
6	620401	ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡ	2.170,32
7	620421	ΕΝΟΙΚ. ΜΙΣΘΩΣ ΛΙΣΙΣΝΓΚ	72.505,44
8	640002	ΕΞ. ΜΕΤΑΦ ΑΥΤ ΜΕ ΜΜ ΤΡΙΤΩΝ	60.414,63
9	640101	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	11.561,12
10	640202	ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ	1.957,70
11	640203	ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ ΑΠ'Ο ΛΟΙΠΑ ΜΕΣ ΕΝ	12.348,16
12	640206	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ & ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	550,46

13	640207	ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ ΔΙΑ ΛΟΙΠΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ	1.500,00
14	640501	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ -ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠ ΕΝΩΣΕΙΣ	7.430,17
15	6407000119	ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΑ	24.412,96
16	649890	ΚΟΣΤΟΣ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΓΙΑ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	175.353,41
17	65	ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	12.479,34
18	8102099	ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	39.530,19
19		ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΙΧ	115.554,44
		ΣΥΝΟΛΟ	882.088,87

ΧΡΗΣΗ 2008			
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά
1	2099130000	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ	20.300,00
2	610000	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	36.266,00
3	610003	ΑΜ. & ΕΞ. ΟΡΓΑΝΩΝ ΜΕΛΕΤΗΤΩΝ	3.150,00
4	610201	ΠΡΟΜΗΘ. ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	187.934,89
5	6103060019	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟ	88.651,67
6	620401	ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡ	1.896,00
7	620421	ΕΝΟΙΚ. ΜΙΣΘΩΣ ΛΙΣΙΣΝΓΚ	67.395,30
8	640002	ΕΞ. ΜΕΤΑΦ ΑΥΤ ΜΕ ΜΜ ΤΡΙΤΩΝ	54.282,07
9	640101	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	2.000,00
10	640202	ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ	3.697,11
11	640501	ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ -ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠ ΕΝΩΣΕΙΣ	420,00
12	6407000119	ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΑ	26.742,81
13	649890	ΚΟΣΤΟΣ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΓΙΑ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	87.713,40
14	65	ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	12.866,97
15	8102099	ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	48.024,44
16		ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΙΧ	151.445,87
		ΣΥΝΟΛΟ	792.786,53

ΧΡΗΣΗ 2009			
α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά
1	2099130000	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ	19.524,00
2	610000	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	19.000,00
3	610201	ΠΡΟΜΗΘ. ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	221.195,55
4	6103060019	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟ	126.979,77
5	620401	ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡ	1.666,32
6	620421	ΕΝΟΙΚ. ΜΙΣΘΩΣ ΛΙΣΙΣΝΓΚ	44.298,80
7	640002	ΕΞ. ΜΕΤΑΦ ΑΥΤ ΜΕ ΜΜ ΤΡΙΤΩΝ	46.802,94
8	640202	ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ	3.754,24
9	6407000119	ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΑ	21.875,30
10	649890	ΚΟΣΤΟΣ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΓΙΑ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	66.400,55
11	65	ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	12.854,99
12	8102099	ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	76.964,11
13		ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΙΧ	113.864,90
		ΣΥΝΟΛΟ	775.181,47

ΧΡΗΣΗ 2010			
κ/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού		λογιστική διαφορά
1	099130000	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ	29.239,00
2	610000	ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	34.567,00
3	610201	ΠΡΟΜΗΘ. ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	88.474,59
4	103060019	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟ	72.299,65
5	620401	ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡ	1.414,32
6	620421	ΕΝΟΙΚ. ΜΙΣΘΩΣ ΛΙΣΙΣΝΓΚ	35.684,93
7	640101	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	3.039,50
8	407000119	ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΑ	12.694,77
9	649890	ΚΟΣΤΟΣ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΓΙΑ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	33.947,67
10	65	ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	12.479,34
11	8102099	ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	22.732,08
12		ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΙΧ	30.071,79
		ΣΥΝΟΛΟ	376.644,64

Η προσφεύγουσα αμφισβητεί όλες τις παραπάνω λογιστικές διαφορές, γενικά και ειδικά για τους λόγους που αναφέρονται κατά περίπτωση.

A.1) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ:

I. Στις διατάξεις του άρθρου 28§2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα: «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 εμπειριστатωμένα 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.».

Περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: «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.».

Συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «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.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

II. Αναφορικά με την προσθήκη λογιστικών διαφορών στα καθαρά κέρδη μιας επιχείρησης, ήτοι τη μη αναγνώριση δαπανών προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της, προκειμένου να πληρούται ο ανωτέρω κανόνας περί πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας, θα πρέπει να αναφέρονται ρητώς, ειδικώς και εξειδικευμένως εκείνα τα συγκεκριμένα ποσά, τα οποία δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση σε κάθε τηρούμενο λογαριασμό, ήτοι οι συγκεκριμένες λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης και τα παραστατικά στοιχεία, δυνάμει των οποίων πραγματοποιήθηκε η καταχώρισή τους στα ως άνω βιβλία.

Άλλως, μόνη η αναφορά συνολικού μη εκπιπτομένου ποσού σε κάθε κατηγορία (λογαριασμό) εξόδων, χωρίς εξειδίκευση των συγκεκριμένων εγγραφών, από τις οποίες προέρχεται, δεν επιτρέπει τη διασταύρωση και τον έλεγχο των λογιστικών διαφορών (βλ. *ad hoc* την υπ' αριθμ. απόφαση της Δ.Ε.Δ.).

Ως εκ τούτου, η έκθεση ελέγχου θα πρέπει τουλάχιστον να συνοδεύεται από αναλυτική κατάσταση των μη αναγνωριζομένων προς έκπτωση δαπανών, κοινοποιούμενη στον φορολογούμενο, δυνάμει της οποίας να είναι δυνατή η προαναφερθείσα εξειδίκευση. Άλλως, η σχετική έκθεση ελέγχου παρίσταται πλημμελής και αόριστη και στερεί τις εκδιδόμενες δυνάμει αυτής καταλογιστικές πράξεις από την απαιτούμενη εκ του νόμου αιτιολογία.

III. Κατά τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, ως παραγωγικές ορίζονται οι εν γένει δαπάνες (βλ. ΣτΕ 4777/1996 ΔΦΝ 51.156, ΣτΕ 3154/1995 ΔΦΝ 50.816, ΣτΕ 1282-1283/1989 ΔΦΝ 44.1106, ΣτΕ 2571/1988 ΔΦΝ 45.836, ΣτΕ 2570/1988 ΔΦΝ 43.750, ΣτΕ 3580/1986 ΔΦΝ 42.125), οι οποίες εν όψει του σκοπού, για τον οποίο διατίθενται, και των εκάστοτε συνθηκών συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της (βλ. ΣτΕ 1224/1995 Διδικ 1995.1425, ΣτΕ 1929/1992 ΔΦΝ 47.952, ΣτΕ 887/1991 Διδικ 1992.156, ΣτΕ 71/1990, ΣτΕ 3735/1988 ΔΦΝ 44.43, Διδικ 1990.1177, ΔπρΑθ 519/1996 ΔΕΕ 1996.988) ή στην εν γένει βελτίωση της αποδόσεως της επιχείρησης (βλ. ΣτΕ 80/1995 ΔΦΝ 1996.737, ΣτΕ 265/1988 ΔΦΝ 42.759) ή που αποβλέπουν στην ωφέλεια και την εξυπηρέτησή της και προάγουν τα εν γένει οικονομικά της συμφέροντα (βλ. ΣτΕ 569/1991 Διδικ 1992/163) ή δύνανται κατ' αρχήν να συμβάλλουν στην απόκτηση κέρδους (βλ. ΣτΕ 1073/1990 Διδικ 1991/189). Στο πλαίσιο αυτό, εκπίπτουν και δαπάνες, που καταβάλλονται «οικειοθελώς» από την επιχείρηση, δηλαδή άνευ σχετικής προς τούτο συμβατικής υποχρέωσης (βλ. ΣτΕ 1602/2011 ΔΦΝ 2012.313, ΣτΕ 2033/2012, ΣτΕ 2571/1988 ΔΦΝ 45.836, ΣτΕ 2570/1988 ΔΦΝ 43.750, ΣτΕ 1224/1995 Διδικ 1995.1425, ΣτΕ 3580/1986 ΔΦΝ 42.125).

Η Φορολογική Αρχή και, ύστερα από την άσκηση ενδίκων βοηθημάτων, τα Διοικητικά Δικαστήρια μπορούν να ερευνήσουν τον χαρακτήρα της δαπάνης ως παραγωγικής. Στην κρίση τους, όμως, αυτή θα πρέπει να περιορίζονται στο εάν η συγκεκριμένη δαπάνη έγινε στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της εταιρείας και **δεν μπορούν να αμφισβητήσουν την ουσιαστική σκοπιμότητα της δαπάνης** (βλ. ΣτΕ 2571/1988 ΔΦΝ 45.836, ΣτΕ 2570/1988 ΔΦΝ 43.750, ΣτΕ 1224/1995 Διδικ 1995.1425, ΣτΕ 16/1987, ΣτΕ 3580/1986 ΔΦΝ 42.125) **ούτε το προσήκον μέτρο αυτής** (βλ. ΣτΕ 3735/1988 ΔΦΝ 44.43, ΔΕφΑθ 724/1981 ΔΦΝ 1981.781).

IV. Εν προκειμένω, σε πλήρη αντίθεση με τα προαναλυθέντα, στην πλειοψηφία των μη αναγνωριζομένων δαπανών, η Έκθεση Πλήρους Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος ούτε αναφέρει τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία, στα οποία στηρίζονται οι φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες, ούτε συνοδεύεται από αναλυτική κατάσταση των μη αναγνωριζομένων τιμολογίων

εκάστου λογαριασμού, αλλά ούτε καν και μνημονεύει μια τέτοια κατάσταση στα συνημμένα έγγραφα αυτής.

Περαιτέρω, ουδόλως διαλαμβάνει ειδική αιτιολογία αμφισβήτησης της παραγωγικότητας εκάστης επιμέρους δαπάνης, παρά ο έλεγχος αρκείται σε όλως αόριστες και γενικόλογες αναφορές.

Κατά τον τρόπο, όμως, αυτό στερείται από την ελεγχόμενη Εταιρεία μας η δυνατότητα να αντικρούσει συγκεκριμένες δαπάνες και, εν τοις πράγμασι, αναγκαζόμαστε να προβούμε σε πρωτογενές έργο ή, σε άλλα σημεία, σε εικασίες, ώστε να αναπτύξουμε την επιχειρηματολογία μας επί δαπανών, των οποίων τα ακριβή επιμέρους ποσά, αλλά και η αιτιολογία απορρίψεώς τους, δεν είναι ευκρινή από τον έλεγχο.

Κατά συνέπεια, δεδομένων των ανωτέρω πλημμελειών, η ως άνω Έκθεση Ελέγχου πόρρω απέχει από το να χαρακτηριστεί ως πλήρως, σαφώς, ειδικώς, επαρκώς και εμπεριστατωμένως αιτιολογημένη, με αποτέλεσμα να καθιστά παράνομες και ακυρωτέες τις ερειδόμενες επ' αυτής καταλογιστικές πράξεις.

A.2) ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΟΥ ΟΡΘΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ

Επειδή στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες που είχαν γίνει από την επιχείρηση και πληρούσαν τις προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας.

Επειδή, ορθά και νόμιμα, δεν αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστέθηκαν σαν λογιστικές διαφορές οι δαπάνες που είχαν γίνει από την επιχείρηση χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας και για τις οποίες γίνεται πλήρης, αναλυτική, ειδική, εμπεριστατωμένη και επαρκής αιτιολόγηση στην έκθεση ελέγχου και οι οποίες, ανά πρωτοβάθμιο λογαριασμό έχουν ως εξής:

α/α	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ			
		2007	2008	2009	2010
1	610000 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	34.540,00	36.266,00	19.000,00	34.567,00
2	610003 ΑΜ. & ΕΞ. ΟΡΓΑΝΩΝ ΜΕΛΕΤΗΤΩΝ	5.429,04	3.150,00	0,00	0,00
3	610201 ΠΡΟΜΗΘ. ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	185.587,44	187.934,89	221.195,55	88.474,59
4	610306 ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΣΕ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ	93.664,05	0,00	0,00	0,00
5	6103060019 ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟ	0,00	88.651,67	126.979,77	72.299,65
6	620401 ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡ	2.170,32	1.896,00	1.666,32	1.414,32
7	620421 ΕΝΟΙΚ. ΜΙΣΘΩΣ ΛΙΣΙΣΝΓΚ	72.505,44	67.395,30	44.298,80	35.684,93
8	640002 ΕΞ. ΜΕΤΑΦ ΑΥΤ ΜΕ ΜΜ ΤΡΙΤΩΝ	60.414,63	54.282,07	46.802,94	0,00
9	640101 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	11.561,12	2.000,00	0,00	3.039,50
10	640202 ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ	1.957,70	3.697,11	3.754,24	0,00
11	640203 ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ ΑΠ'Ο ΛΟΙΠΑ ΜΕΣ ΕΝ	12.348,16	0,00	0,00	0,00
12	640206 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ & ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	550,46	0,00	0,00	0,00
13	640207 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ ΔΙΑ ΛΟΙΠΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ	1.500,00	0,00	0,00	0,00
14	640501 ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ -ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠ ΕΝΩΣΕΙΣ	7.430,17	420,00	0,00	0,00

15	6407000119	ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΑ	24.412,96	26.742,81	21.875,30	12.694,77
16	65	ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	12.479,34	12.866,97	12.854,99	12.479,34
17		ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΙΧ	115.554,44	151.445,87	113.864,90	30.071,79
		ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΙΣΗΓΗΣΗΣ	642.105,27	636.748,69	612.292,81	290.725,89

οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου, και ,κατά συνέπεια, ακυρότητας των κρινόμενων καταλογιστικών πράξεων που βασίζονται σε αυτήν πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, ορθά, νόμιμα και πλήρως αιτιολογημένα, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αναλυτικά αναφέρονται κατ'έτος στη οικεία έκθεση ελέγχου.

εισηγούμαστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τα συγκεκριμένα ποσά των ως άνω λογιστικών διαφορών, ανά διαχειριστική χρήση.

A.3) ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΔΕΚΤΟΙ ΟΙ ΛΟΓΟΙ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

1. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογαριασμού 20.99.13.0000 «Διαχείριση Μεταχειρισμένων» (25.100,00 Ευρώ στη χρήση 2007, 20.300,00 Ευρώ στη χρήση 2008, 19.524,00 Ευρώ στη χρήση 2009 και 29.239,00 Ευρώ στη χρήση 2010).

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τα παραπάνω ποσά ανά διαχειριστική χρήση, με την αιτιολογία, ότι αυτά αφορούν πωλήσεις μεταχειρισμένων αυτοκινήτων σε τιμή χαμηλότερη του κόστους αγοράς τους κατά τα ως άνω ποσά, διότι σύμφωνα με τους κανόνες του εμπορίου τα εμπορεύματα πωλούνται σε τιμή που καλύπτει τουλάχιστον το κόστος αγοράς τους, εκτός και εάν εξαιρετικοί λόγοι, οι οποίοι πρέπει να αποδεικνύονται από την επιχείρηση, επιβάλλουν την πώληση σε τιμές κάτω του κόστους και επειδή δεν δόθηκαν επαρκείς εξηγήσεις από την επιχείρηση, ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το κόστος αγοράς των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που ισούται με τη ζημία που προκλήθηκε από τις πωλήσεις αυτές, ως μη παραγωγική δαπάνη, αφού δεν συμβάλλει στην απόκτηση κέρδους.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι:

1.1. Κατ' αρχάς, ο έλεγχος επικαλείται όλως αορίστως «τους κανόνες του εμπορίου», σύμφωνα με τους οποίους «τα εμπορεύματα πωλούνται σε τιμή που καλύπτει τουλάχιστον το κόστος αγοράς τους». Εντούτοις, κανόνα του εμπορίου αποτελεί επίσης η τάση των επιχειρήσεων να πωλούν σε τιμή ακόμη και κάτω του κόστους εμπορεύματα, τα οποία έχουν παραμείνει αδιάθετα επί μεγάλο χρονικό διάστημα, η παραμονή τους αυτή επιδεινώνει τη φθορά τους, έχουν καταστεί ανεπίκαιρα και, συνακόλουθα, εφ' όσον επιμείνουν να μην χαμηλώνουν την τιμή πώλησής τους, αυξάνεται διαρκώς ο κίνδυνος να μην καταστεί ποτέ δυνατή η διάθεσή τους, διογκώνοντας τη ζημία τους. Επομένως, με όρους «κανόνων εμπορίου», όλως αβασίμως απορρίπτεται η υπό κρίση δαπάνη.

1.2. Περαιτέρω, η ίδια η Έκθεση Ελέγχου ομολογεί (βλ. σελ.) ότι, σε κάθε περίπτωση, όταν συντρέχουν «εξαιρετικοί λόγοι», παρίσταται αποδεκτή η πώληση σε τιμή κάτω του κόστους. Στο πλαίσιο αυτό, προσκομίζουμε και επικαλούμαστε επίσημα στατιστικά στοιχεία τόσο από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛΣΤΑΤ), όσο και από τον Σύνδεσμο Εισαγωγέων Αντιπροσώπων Αυτοκινήτων (Σ.Ε.Α.Α.) (ΣΧΕΤ.), εκ των οποίων αποδεικνύεται η ραγδαία πτώση της αγοράς αυτοκινήτου κατά την επίμαχη περίοδο, που συνιστά απότοκο της οξυτάτης οικονομικής κρίσεως, η οποία μαστίζει τα τελευταία έτη την Ελληνική οικονομία και έχει πλήξει καίρια και τον τομέα της πώλησης αυτοκινήτων. Ως εκ τούτου, όσον αφορά στις συνθήκες του περιβάλλοντος, εντός του οποίου διενεργήθηκαν οι κάτω

του κόστους επίμαχες πωλήσεις, πλήρως αποδεικνύεται η συνδρομή των και από τον ίδιο τον έλεγχο παραδεκτών «εξαιρετικών λόγων».

1.3. Εν συνεχεία, προσκομίζουμε και επικαλούμαστε αναλυτικές καταστάσεις ανά ελεγχόμενη χρήση με τις αγοραπωλησίες μεταχειρισμένων αυτοκινήτων με ζημιολόγο μικτό αποτέλεσμα,

Από τις εν λόγω καταστάσεις προκύπτουν τα κατωτέρω:

α. Στη συντριπτική πλειοψηφία των περιπτώσεων, πρόκειται για μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, τα οποία αγόρασε η Εταιρεία μας και **παρέμειναν αδιάθετα στην αποθήκη της για χρονικό διάστημα άνω των τριακοσίων (300) ημερών. Σε πολλές, μάλιστα, περιπτώσεις ο εν λόγω χρόνος παραμονής υπερέβη, ενίοτε κατά πολύ, και τις τετρακόσιες πενήντα (450) ημέρες.**

β. Ο μέσος χρόνος παραμονής των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, που αγόρασε και μεταπώλησε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις η Εταιρεία μας με μικτή ζημία, ήταν:

βα. τριακόσιες σαράντα τρεις (343) ημέρες για τα πωληθέντα στη χρήση 2007,

ββ. εξακόσιες εννέα ημέρες (609) ημέρες για τα πωληθέντα στη χρήση 2008,

βγ. τετρακόσιες είκοσι τρεις (423) ημέρες για τα πωληθέντα στη χρήση 2009,

βδ. χίλιες διακόσιες είκοσι τέσσερις (1.224) ημέρες για τα πωληθέντα στη χρήση 2010.

Κατά συνέπεια, ευχερώς συνάγεται ότι, δεδομένης της προοδευτικώς αυξανόμενης απαξιώσεώς τους λόγω φθοράς από την αχρησία/ακινησία, λόγω εμφανίσεως νέων μοντέλων κ.λπ. και, συνακόλουθα, της διογκώσεως του κινδύνου να παραμείνουν εσαεί απούλητα, η Εταιρεία μας προτίμησε, όταν βρέθηκαν αγοραστές, να χαμηλώσει την τιμή πωλήσεως, κινουμένη όσο το δυνατόν πιο κοντά στο κόστος αγοράς, ώστε εξισορροπήσει στον πλέον εφικτό βαθμό τη διαμορφωθείσα αρνητική κατάσταση.

Ως επιχειρηματική επιλογή, άλλωστε, πλήρως ανταποκρίνεται στα δεδομένα της κοινής πείρας και της συναλλακτικής πρακτικής και εμφανίζει παραγωγικότητα, διότι ο περιορισμός της ζημίας αυξάνει τη δυνατότητα αγοράς νέων εμπορευμάτων, διά της πωλήσεως των οποίων επιτυγχάνεται τελικώς το ευκαίριο κέρδος. Αντιθέτως, έλλειψη παραγωγικότητας διαπιστώνεται, όταν δεν γίνονται προσπάθειες να εκποιηθούν τα επί μακρόν αδιάθετα εμπορεύματα, ότε και όλο το κόστος αγοράς τους μετατρέπεται σε μη μεταστρέψιμη ζημία και η δυνατότητα επανεπενδύσεως σε νέα μοντέλα, ήτοι επανεπιχειρήσεως αποκτήσεως κέρδους, συρρικνώνεται.

γ. Ένα σημαντικό μέρος των πραγματοποιηθεισών από την Εταιρεία μας ως άνω πωλήσεων με μικτή ζημία αφορά σε μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, τα οποία είχαμε αρχικώς πωλήσει ως καινούρια σε έναν σημαντικό εταιρικό πελάτη μας, την εταιρεία με την επωνυμία «.....», με τον ρητό συμβατικό όρο, που συνιστούσε **απαρέγκλιτη συμβατική δέσμευση**, όπως προκύπτει από την οικεία σύμβαση, την οποία ενδεικτικώς προσκομίζουμε και επικαλούμαστε (ΣΧΕΤ.), **να τα επαναγοράσουμε ως μεταχειρισμένα σε τιμή, που διαμορφωνόταν με βάση προκαθορισμένα κριτήρια (παλαιότητα, διανυθέντα χιλιόμετρα, κατάσταση αυτοκινήτου, αρχική τιμή πωλήσεως ως καινούριου κ.λπ.).**

Ειδικότερα, οι ως άνω περιπτώσεις αντανakλούν στα ακόλουθα ποσά ανά χρήση:

γα. ποσό ύψους 11.300,00 Ευρώ στη χρήση 2007,

γβ. ποσό ύψους 15.300,00 Ευρώ στη χρήση 2008,

γγ. ποσό ύψους 12.500,00 Ευρώ στη χρήση 2009,

γδ. ποσό ύψους 9.000,00 Ευρώ στη χρήση 2010.

Επομένως, και στις περιπτώσεις αυτές αναφάνεται η παραγωγικότητα της σχετικής δαπάνης, διότι η συμβατικώς ορισθείσα συμπεριφορά της Εταιρείας μας αναφορικά με την υποχρέωση επαναγοράς των πωληθέντων στην προαναφερθείσα επιχείρηση αυτοκινήτων συνδεόταν ευθέως και αμέσως με την ενίσχυση και προώθηση νέων πωλήσεων καινούριων αυτοκινήτων προς αυτή, η δε μη τήρηση του προπεριγραφέντος όρου θα συνεπαγόταν αυτόματα την απώλεια ενός σημαντικού πελάτη της

Εταιρείας μας και, κατ' επέκταση, τον περιορισμό του μεριδίου της στην αγορά καινούριων αυτοκινήτων.

1.4. Ακολουθως, προσκομίζουμε και επικαλούμαστε αναλυτικές καταστάσεις ανά ελεγχόμενη χρήση με τις αγοραπωλησίες μεταχειρισμένων αυτοκινήτων με κερδοφόρο μικτό αποτέλεσμα,.....

Από τις εν λόγω καταστάσεις προκύπτουν τα εξής:

α. Ο μέσος χρόνος παραμονής των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, που αγόρασε και μεταπώλησε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις η Εταιρεία μας με μικτό κέρδος, ήταν:

αα. ογδόντα πέντε και 0,38 (85,38) ημέρες για τα πωληθέντα στη χρήση 2007,

αβ. εκατόν επτά και 0,70 (107,70) ημέρες για τα πωληθέντα στη χρήση 2008,

αγ. εβδομήντα τρεις και 0,61 (73,61) ημέρες για τα πωληθέντα στη χρήση 2009,

αδ. δεκαπέντε και 0,35 (15,35) ημέρες για τα πωληθέντα στη χρήση 2010.

β. Από τη σύγκριση του μέσου χρόνου παραμονής στην αποθήκη της Εταιρείας μας των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, που μεταπωλήθηκαν με ζημία, και του μέσου χρόνου παραμονής σε αυτή των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, που μεταπωλήθηκαν με κέρδος, προκύπτει αβίαστα ότι ο μέσος χρόνος παραμονής των πρώτων εξ αυτών (μεταπωληθέντων με ζημία) υπερβαίνει κατά πολύ τον συνήθη μέσο χρόνο παραμονής των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, γεγονός, που καταδεικνύει ότι, σε κάθε περίπτωση, η Εταιρεία μας δεν προέβαινε τυχαία, ήτοι άνευ σταθμίσεως συγκεκριμένων παραγόντων, σε πωλήσεις κάτω του κόστους, παρά αξιολογούσε τις ευκαιρίες πώλησεως των ως άνω μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, με βασικό γνώμονα την αποφυγή του κινδύνου να παραμείνουν οριστικώς απούλητα, με αποτέλεσμα να συνομολογεί με τους πελάτες της (τελικούς αγοραστές των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων) τους κατά το δυνατό και υπό τις συγκεκριμένες περιστάσεις πλέον συμφέροντες οικονομικούς όρους (τίμημα).

1.5. Τέλος, προσκομίζουμε και επικαλούμαστε αναλυτική κατάσταση για όλη την ελεγχόμενη περίοδο, με όλες τις αγοραπωλησίες μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, στις οποίες μεταξύ άλλων περιέχεται και το μικτό αποτέλεσμα (ΣΧΕΤ.).

Από την εν λόγω κατάσταση συνάγεται ότι η συνολική δραστηριότητα της Εταιρείας μας στον συγκεκριμένο τομέα απέδωσε τελικώς κερδοφόρο αποτέλεσμα, τρανό δείγμα της παραγωγικότητας της υπό κρίση εμπορικής πολιτικής της.

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:

Α) αναλυτικά ανά μεταχειρισμένο αυτοκίνητο η ζημία που προκύπτει από την πώληση κάτω του κόστους ανά διαχειριστική χρήση,

Β) η αιτιολογία των συγκεκριμένων λογιστικών διαφορών δεν στηρίζεται σε νομική βάση με σαφή διάταξη Νόμου, 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,

εισηγούμεαστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά των 25.100,00 €, 20.300,00 €, 19.524,00 € και 29.239,00€ ανά διαχειριστική χρήση αντίστοιχα, και την ολοσχερή διαγραφή της, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας από τον έλεγχο.

2. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογαριασμού 64.98.90 «Κόστος αυτοπαράδοσης για ιδιόχρηση» (175.353,41 Ευρώ στη χρήση 2007, 87.713,40 Ευρώ στη χρήση 2008, 66.400,55 Ευρώ στη χρήση 2009 και 33.947,67 Ευρώ στη χρήση 2010).

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τα παραπάνω ποσά ανά διαχειριστική χρήση, με την αιτιολογία, ότι αφορούν, επισκευές αυτοκινήτων τρίτων για τα οποία η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι ευθύνεται για την βλάβη τους χωρίς να το αποδεικνύει. Δαπάνη τρίτων που καταβλήθηκε από ελευθεριότητα.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι:

Προσκομίζουμε και επικαλούμαστε αναλυτικές καταστάσεις ανά ελεγχόμενη χρήση με τις αυτοπαραδόσεις για ιδιόχρηση, τα δεδομένα των οποίων έχουν αντληθεί από τα νομίμως και προσηκόντως εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της Εταιρείας μας και τα νομίμως τηρούμενα από αυτή φορολογικά βιβλία (**ΣΧΕΤ.**).

Από τις εν λόγω καταστάσεις προκύπτει ότι ένα σημαντικό μέρος του χρεωστικού υπολοίπου του συγκεκριμένου λογαριασμού ανά χρήση και, συγκεκριμένα, ποσό ύψους:

α. 93.259,19 Ευρώ στη χρήση 2007,

β. 35.064,42 στη χρήση 2008,

γ. 59.885,13 στη χρήση 2009,

δ. 29.719,57 στη χρήση 2010,

αφορά σε:

2.1. Επισκευές/ανταλλακτικά παγίων αυτοκινήτων της Εταιρείας μας, δηλαδή αυτοκινήτων, τα οποία η Εταιρεία μας χρησιμοποίησε είτε για δοκιμές (*test drive*) υποψηφίων πελατών – αγοραστών καινούριων αυτοκινήτων, είτε ως αυτοκίνητα αντικαταστάσεως για τους πελάτες του συνεργείου – φανοποιείου της, καθώς και των φορτηγών αυτοκινήτων, με τα οποία μεταφέρονται τα ανταλλακτικά, που πωλεί η Εταιρεία μας στους πελάτες χονδρικής και τα οποία αυτοκίνητα υπόκεινται σε φθορές από την εντατική τους χρήση (ποσό 14.752,34 Ευρώ στη χρήση 2009 και ποσό 7.160,62 Ευρώ στη χρήση 2010).

Εντούτοις ο έλεγχος, καίτοι αναγνωρίζει την παραγωγικότητα αυτού του μέρους της ως άνω συνολικής δαπάνης (βλ. σελ. της Εκθέσεως Ελέγχου), εν συνεχεία ακολουθεί εσφαλμένη μεθοδολογία ως προς την αναγνώριση ποσοστού αυτής, διότι, χωρίς σχετική νομοθετική πρόβλεψη, προβαίνει σε μια ποσοστιαία διάκριση μεταξύ Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων με κυλινδρισμό άνω των 1.600 κ.ε. και Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων με κυλινδρισμό κάτω των 1.600 κ.ε. Εν συνεχεία, δε, έρχεται να εφαρμόσει τα προκύψαντα ως άνω ποσοστά στο συνολικό ποσό των επιμέρους αυτών δαπανών του εν λόγω λογαριασμού, υπολογίζοντας αναλογικά τι ύψους δαπάνες σχετίζονται με την πρώτη και τι ύψους δαπάνες σχετίζονται με τη δεύτερη περίπτωση. Αντιθέτως, ουδόλως εξετάζει με ποιο ειδικότερο Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητο συνδέεται εκάστη επιμέρους δαπάνη. Κατά τον τρόπο, όμως, αυτό υιοθετεί μια πλασματική αναλογία δαπανών, που δεν ανταποκρίνεται στα πραγματικά δεδομένα, καθώς θα έπρεπε να διασταυρωθεί με ποιο επιμέρους Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητο σχετίζεται εκάστη δαπάνη και, εν συνεχεία, να ελεγχθεί, με βάση τον κυλινδρισμό (κ.ε.) αυτού, σε ποιο βαθμό πρέπει να γίνει η φορολογική αναμόρφωση καθεμιάς δαπάνης χωριστά από την Εταιρεία μας.

2.2. Ανταλλακτικά/δώρα προωθητικού χαρακτήρα, στο πλαίσιο της πωλήσεως καινούριων αυτοκινήτων, που εμπορεύεται η Εταιρεία μας, με σκοπό την προώθηση της πωλήσεως ακριβώς των εν λόγω καινούριων αυτοκινήτων και τη θεμελίωση μιας διαρκούς σχέσεως εμπιστοσύνης μεταξύ της Εταιρείας μας και του πελάτη, ώστε να συνεχίσει ο πελάτης να απευθύνεται και στο μέλλον στην Εταιρεία μας για τις υπηρεσίες συνεργείου – **after sales service** (ποσό 28.657,02 Ευρώ στη χρήση 2007, ποσό 14.049,64 Ευρώ στη χρήση 2008, ποσό 22.729,11 Ευρώ στη χρήση 2009 και ποσό 9.353,90 Ευρώ στη χρήση 2010).

Κατά παγία, δε, νομολογία (βλ. ΣτΕ 2033/2012, ΣτΕ 1151/2012, ΣτΕ 1602/2011 ΔΦΝ 2012.313, ΣτΕ 2554/2004, ΣτΕ 2571/1988 ΔΦΝ 45.836, ΣτΕ 2570/1988 ΔΦΝ 43.750, ΣτΕ 1224/1995 Διδικ 1995.1425, ΣτΕ 3580/1986 ΔΦΝ 42.125), εκπίπτουν και δαπάνες, που καταβάλλονται «οικειοθελώς» από την επιχείρηση, δηλαδή άνευ σχετικής προς τούτο νόμιμης ή συμβατικής υποχρεώσεως. Επομένως, για την απόρριψη μιας δαπάνης δεν αρκεί ο χαρακτηρισμός ότι πραγματοποιήθηκε «από ελευθεριότητα», στον οποίο και μόνον αρκείται εν προκειμένω ο έλεγχος (βλ. σελ.της Εκθέσεως Ελέγχου).

2.3. Επισκευές/ανταλλακτικά μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, που εμπορεύεται η Εταιρεία μας, προκειμένου να διευκολυνθεί η πώλησή τους, γεγονός, που είναι απολύτως εύλογο, ώστε να βελτιωθούν οι συνθήκες και οι όροι πωλήσεως του ως άνω μεταχειρισμένου οχήματος (ποσό 194,12 Ευρώ στη χρήση 2007, ποσό 1.837,96 Ευρώ στη χρήση 2008, ποσό 7.226,98 Ευρώ στη χρήση 2009 και ποσό 3.800,05 Ευρώ στη χρήση 2010).

2.4. Επισκευές/ανταλλακτικά αυτοκινήτων πελατών του συνεργείου – φανοποιείου της Εταιρείας μας για σκοπούς προώθησεως των πωλήσεων υπηρεσιών συνεργείου – φανοποιείου και διατηρήσεως/επαυξήσεως της πελατείας της Εταιρείας μας (ποσό 64.408,05 Ευρώ στη χρήση 2007, ποσό 19.176,82 Ευρώ στη χρήση 2008, ποσό 15.176,70 Ευρώ στη χρήση 2009 και ποσό 9.405,00 Ευρώ στη χρήση 2010).

Επομένως, για το σύνολο των ανωτέρω δαπανών αποδεικνύεται στο ακέραιο ο παραγωγικός τους χαρακτήρας, ήτοι η σύνδεσή τους με τη λειτουργία της Εταιρείας μας και την ασκουμένη από αυτή εμπορική δραστηριότητα.

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:

Α) αναλυτικά ανά αυτοκίνητο τρίτου η επισκευή του ανά διαχειριστική χρήση,

Β) η αιτιολογία των συγκεκριμένων λογιστικών διαφορών δεν στηρίζεται σε νομική βάση με σαφή διάταξη Νόμου, 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,

εισηγούμεστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά των 175.353,41 €, 87.713,40 €, 66.400,55 € και 33.947,67 € ανά διαχειριστική χρήση αντίστοιχα, και την ολοσχερή διαγραφή της, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας από τον έλεγχο.

3. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογαριασμού 81.02.99 «Έκτακτες ζημίες» (39.530,19 Ευρώ στη χρήση 2007, 48.024,44 Ευρώ στη χρήση 2008, 76.964,11 Ευρώ στη χρήση 2009 και 22.732,08 Ευρώ στη χρήση 2010).

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τα παραπάνω ποσά ανά διαχειριστική χρήση, με την αιτιολογία, ότι αυτά αφορούν, ζημίες από πωλήσεις παγίων αυτοκινήτων τα οποία πωλούνται σε σύντομο χρονικό διάστημα από την αγορά τους και σε τιμή κάτω της αναπόσβεστης αξίας τους. Ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τη ζημία που προκλήθηκε από τις πωλήσεις αυτές, ως μη παραγωγική δαπάνη, αφού δεν δόθηκαν επαρκείς εξηγήσεις από την επιχείρηση για το λόγο της πώλησής τους δεδομένου ότι την ίδια χρονική περίοδο προβαίνει σε αγορές νέων αυτοκινήτων ως παγίων.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι:

3.1. Προσκομίζουμε και επικαλούμαστε αναλυτικές καταστάσεις ανά ελεγχόμενη χρήση με τις πωλήσεις παγίων στοιχείων με ζημιογόνο αποτέλεσμα, στις οποίες μεταξύ άλλων περιέχεται η αξία κτήσεως παγίου, αξία πωλήσεως παγίου, ποσό ζημίας, αιτιολογία, μήνες παραμονής, τύπος αυτοκινήτου (ΣΧΕΤ.).

Από τις εν λόγω καταστάσεις προκύπτει ότι ένα σημαντικό μέρος του χρεωστικού υπολοίπου του συγκεκριμένου λογαριασμού ανά χρήση και, συγκεκριμένα, ποσό ύψους: α. 14.043,21 Ευρώ στη χρήση 2007,

β. 28.013,15 στη χρήση 2008,

γ. 54.973,99 στη χρήση 2009,

δ. 20.382,00 στη χρήση 2010,

αφορά σε πάγια στοιχεία (αυτοκίνητα), ως προς τα οποία ο χρόνος παραμονής και χρησιμοποιήσεώς τους υπερέβη τους δώδεκα (12) μήνες, χρονικό διάστημα, το οποίο, για συγκεκριμένα αυτοκίνητα, είναι ιδιαιτέρως μεγάλο, εν όψει του προορισμού και της χρήσεώς τους (κάποια εξ αυτών χρησιμοποιούνται για δοκιμές – test drive από υποψηφίους πελάτες του τμήματος πωλήσεων καινούριων αυτοκινήτων και κάποια άλλα χρησιμοποιούνται από τους πελάτες του συνεργείου – φανοποιείου μας ως αυτοκίνητα αντικαταστάσεως για το χρονικό διάστημα, που τα αυτοκίνητα των πελατών μας παραμένουν στο συνεργείο – φανοποιείο).

Σημειώνεται, δε – όπως είναι άλλωστε γνωστό και από τα δεδομένα της κοινής πείρας -, ότι **τα αυτοκίνητα, τα οποία χρησιμοποιούνται για δοκιμές, έχουν πολύ περιορισμένο χρονικό ορίζοντα, εν όψει της μεγάλης συχνότητας αλλαγής ενός μοντέλου αυτοκινήτου και της ακόμη μεγαλύτερης συχνότητας εμφανίσεως μιας πιο εξελιγμένης εκδοχής του ιδίου μοντέλου**, με αποτέλεσμα να είναι σύντομη η ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους, καθ' όσον τα αυτοκίνητα αυτά αποτελούν τη «βιτρίνα», χρησιμοποιούνται για λόγους προωθήσεως των πωλήσεων και, ως εκ τούτου, μόνο αυτοκίνητα της τελευταίας εκδόσεως δύνανται να διαδραματίζουν αυτόν τον ρόλο.

Επιπλέον, **όσον αφορά στα αυτοκίνητα αντικαταστάσεως, επειδή ακριβώς παραχωρούνται σε μεγάλο αριθμό διαφορετικών πελατών του συνεργείου – φανοποιείου, υφίστανται μεγαλύτερη φθορά, που επιφέρει ταχύτερη απαξίωσή τους.**

Τέλος, ως γνωστόν, η εμπορική αξία των αυτοκινήτων απομειώνεται σε μεγαλύτερο ποσοστό τα πρώτα έτη, που έπονται της ταξινομήσεώς τους, με συνέπεια το αποτέλεσμα της μεταπωλήσεώς τους, το οποίο υπολογίζεται με βάση την αναπόσβεστη αξία, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις λογιστικές – φορολογικές αποσβέσεις, οι οποίες βασίζονται στη σταθερή μέθοδο, να μην παρίσταται ρεαλιστικό και σύμφωνο με τα διδάγματα της κοινής πείρας και της συναλλακτικής πρακτικής.

3.2. Προσκομίζουμε και επικαλούμαστε πιστωτικά τιμολόγια του αποκλειστικού εισαγωγέα των υπό κρίση πωλουμένων αυτοκινήτων, ήτοι της εταιρείας με την επωνυμία «.....» (ΣΧΕΤ.), δυνάμει των οποίων χορηγήθηκε έκπτωση σε πολλά εκ των ως άνω αυτοκινήτων, τρανή απόδειξη ότι αναγνωρίστηκε η απαξίωσή τους και η αδυναμία τους να επιτελέσουν πλέον της ανάγκης, για τις οποίες προορίζονταν.

Επομένως, ως προς τα αυτοκίνητα, τουλάχιστον, αυτά δεν καταλείπεται κανένα περιθώριο αμφισβήτησεως της αιτίας, για την οποία πωλήθηκαν με ζημία.

3.3. Τέλος, ως επιχειρηματική επιλογή, η ως άνω τακτική πλήρως ανταποκρίνεται στα δεδομένα της κοινής πείρας και της συναλλακτικής πρακτικής και εμφανίζει παραγωγικότητα, διότι ο περιορισμός της ζημίας αυξάνει τη δυνατότητα αγοράς νέων εμπορευμάτων, διά της πωλήσεως των οποίων επιτυγχάνεται τελικώς το ευκαίο κέρδος.

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:

Α) αναλυτικά ανά πάγιο αυτοκίνητο η ζημιά που προκύπτει από την πώληση κάτω του κόστους ανά διαχειριστική χρήση,

Β) η αιτιολογία των συγκεκριμένων λογιστικών διαφορών δεν στηρίζεται σε νομική βάση με σαφή διάταξη Νόμου, 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,

εισηγούμεστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά των 39.530,19 €, 48.024,44 €, 76.964,11 € και 22.732,08 € ανά διαχειριστική χρήση αντίστοιχα, και την ολοσχερή διαγραφή της, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας από τον έλεγχο.

Κατόπιν των ανωτέρω **Εισηγούμαστε**, την αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **239.983,60 €, 156.037,84 €, 162.888,66 € και 85.918,75 €** και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **642.105,27 €, 636.748,69 €, 612.292,81 € και 290.725,89 €**, ανά διαχειριστική χρήση, αντίστοιχα.

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα εισήγηση:

Οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές επαναπροσδιορίζονται ως ακολούθως, ανά διαχειριστική χρήση:

1. διαχειριστική χρήση 2007

Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα εισήγηση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας εισήγησης
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ	25.100,00	25.100,00	0,00
ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	34.540,00		34.540,00
ΑΜ. & ΕΞ. ΟΡΓΑΝΩΝ ΜΕΛΕΤΗΤΩΝ	5.429,04		5.429,04
ΠΡΟΜΗΘ. ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	185.587,44		185.587,44
ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΣΕ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ	93.664,05		93.664,05
ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟ	0,00		0,00
ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡ	2.170,32		2.170,32
ΕΝΟΙΚ. ΜΙΣΘΩΣ ΛΙΣΙΣΝΓΚ	72.505,44		72.505,44
ΕΞ. ΜΕΤΑΦ ΑΥΤ ΜΕ ΜΜ ΤΡΙΤΩΝ	60.414,63		60.414,63
ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	11.561,12		11.561,12
ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ	1.957,70		1.957,70
ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ ΑΠ'Ο ΛΟΙΠΑ ΜΕΣ ΕΝ	12.348,16		12.348,16
ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ & ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	550,46		550,46
ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ ΔΙΑ ΛΟΙΠΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ	1.500,00		1.500,00
ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ -ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠ ΕΝΩΣΕΙΣ	7.430,17		7.430,17
ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΑ	24.412,96		24.412,96
ΚΟΣΤΟΣ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΓΙΑ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	175.353,41	175.353,41	0,00
ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	12.479,34		12.479,34
ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	39.530,19	39.530,19	0,00
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΙΧ	115.554,44		115.554,44
ΣΥΝΟΛΟ	882.088,87	239.983,60	642.105,27

2. διαχειριστική χρήση 2008

Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα εισήγηση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας εισήγησης
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ	20.300,00	20.300,00	0,00
ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	36.266,00		36.266,00
ΑΜ. & ΕΞ. ΟΡΓΑΝΩΝ ΜΕΛΕΤΗΤΩΝ	3.150,00		3.150,00
ΠΡΟΜΗΘ. ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	187.934,89		187.934,89
ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟ	88.651,67		88.651,67
ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡ	1.896,00		1.896,00
ΕΝΟΙΚ. ΜΙΣΘΩΣ ΛΙΣΙΣΝΓΚ	67.395,30		67.395,30
ΕΞ. ΜΕΤΑΦ ΑΥΤ ΜΕ ΜΜ ΤΡΙΤΩΝ	54.282,07		54.282,07
ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	2.000,00		2.000,00
ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ	3.697,11		3.697,11
ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ -ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΕΠ ΕΝΩΣΕΙΣ	420,00		420,00

ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΑ	26.742,81		26.742,81
ΚΟΣΤΟΣ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΓΙΑ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	87.713,40	87.713,40	0,00
ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	12.866,97		12.866,97
ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	48.024,44	48.024,44	0,00
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΙΧ	151.445,87		151.445,87
ΣΥΝΟΛΟ	792.786,53	156.037,84	636.748,69

3. διαχειριστική χρήση 2009

Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα εισήγηση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας εισήγησης
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ	19.524,00	19.524,00	0,00
ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	19.000,00		19.000,00
ΠΡΟΜΗΘ. ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	221.195,55		221.195,55
ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟ	126.979,77		126.979,77
ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡ	1.666,32		1.666,32
ΕΝΟΙΚ. ΜΙΣΘΩΣ ΛΙΣΙΣΝΓΚ	44.298,80		44.298,80
ΕΞ. ΜΕΤΑΦ ΑΥΤ ΜΕ ΜΜ ΤΡΙΤΩΝ	46.802,94		46.802,94
ΕΞΟΔΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ	3.754,24		3.754,24
ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΑ	21.875,30		21.875,30
ΚΟΣΤΟΣ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΓΙΑ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	66.400,55	66.400,55	0,00
ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	12.854,99		12.854,99
ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	76.964,11	76.964,11	0,00
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΙΧ	113.864,90		113.864,90
ΣΥΝΟΛΟ	775.181,47	162.888,66	612.292,81

4. διαχειριστική χρήση 2010

Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα εισήγηση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας εισήγησης
ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ	29.239,00	29.239,00	0,00
ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ	34.567,00		34.567,00
ΠΡΟΜΗΘ. ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ	88.474,59		88.474,59
ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟ	72.299,65		72.299,65
ΕΝΟΙΚΙΑ ΚΤΙΡΙΩΝ & ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡ	1.414,32		1.414,32
ΕΝΟΙΚ. ΜΙΣΘΩΣ ΛΙΣΙΣΝΓΚ	35.684,93		35.684,93
ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	3.039,50		3.039,50
ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΑ	12.694,77		12.694,77
ΚΟΣΤΟΣ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΓΙΑ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	33.947,67	33.947,67	0,00

ΤΟΚΟΙ & ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	12.479,34		12.479,34
ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΖΗΜΙΕΣ	22.732,08	22.732,08	0,00
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΙΧ	30.071,79		30.071,79
ΣΥΝΟΛΟ	376.644,64	85.918,75	290.725,89

Β) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 § 1 του ν. 2523/1997, ορίζεται, ότι, *“τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.....”*

Επειδή, η προσφεύγουσα παρέβη τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και ως προκύπτει από την έκθεση πλήρους ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, υπέβαλλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική χρήση 01/01-31/12/2007 και επειδή μετά τον γενόμενο έλεγχο δεν προέκυψε φόρος για καταβολή, ορθά, νόμιμα και πλήρως αιτιολογημένα, επεβλήθη το παραπάνω πρόστιμο.

εισηγούμεστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά το συγκεκριμένο πρόστιμο,

Γ) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

Επειδή, μεταξύ των εσόδων της προσφεύγουσας, περιλαμβάνονται και απαλλασσόμενα έσοδα τα οποία αφορούν αμοιβές που λαμβάνει από τη συμμετοχή της σε χρηματοδοτικό πρόγραμμα του ομίλου με σκοπό την προώθηση των πωλήσεων του ομίλου στην Ελλάδα. Στα πλαίσια του προγράμματος αυτού η προσφεύγουσα προσφέρει στους πελάτες με την αγορά αυτοκινήτων του ομίλου, ευνοϊκούς χρηματοδοτικούς όρους, όπως μειωμένο ή μηδενικό επιτόκιο. Την χρηματοδότηση των πελατών, αναλαμβάνουν οι Τράπεζες & Σύμφωνα με τα στοιχεία του ελέγχου, η προσφεύγουσα αναλαμβάνει υλικές και διεκπεραιωτικές πράξεις, όπως λήψη και επεξεργασία των σχετικών αιτήσεων, στοιχείων και συμπληρωματικών εγγράφων, παροχή πληροφοριών και διευκρινίσεων σχετικά με το πιστωτικό προϊόν και κάθε άλλη υπηρεσία απλής διεκπεραιώσεως, μεταφοράς και παραδόσεως των σχετικών αιτήσεων και λοιπών εγγράφων. Σύμφωνα με τις υπογραφείσες συμβάσεις μεταξύ της προσφεύγουσας-πωλήτριας του αυτοκινήτου, του πελάτη-αγοραστή- δανειολήπτη και της Τράπεζας, η προσφεύγουσα αναλαμβάνει κάθε ζημία που τυχόν θα υποστεί η Τράπεζα από την μη εκπλήρωση των υποχρεώσεων του πελάτη-δανειολήπτη καθώς και όλα τα έξοδα που πιθανόν να προκύψουν από κάθε διαδικασία σχετικά με την ικανοποίηση των αξιώσεων της Τράπεζας σε περίπτωση υπερημερίας του πελάτη-δανειολήπτη. Για την εύρεση πελάτη-δανειολήπτη και όλες τις υπηρεσίες που προσφέρει η προσφεύγουσα χρεώνει την Τράπεζα με προμήθεια. Το έσοδο καταχωρεί στο λογαριασμό 73 92 01 των βιβλίων της με Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών που εκδίδει και στο οποίο δεν χρεώνει Φ.Π.Α.

Επειδή, για τα έσοδα από χρηματοδοτικά προγράμματα τα οποία η προσφεύγουσα θεωρεί ως απαλλασσόμενα του ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 22 παρ. 1 περ. κγ' του Ν. 2859/00, η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1091/11-6-08 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή της με αρ. 421/07 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ., έκρινε ότι, οι υπηρεσίες της προσφεύγουσας προς τις Τράπεζες δεν περιορίζονται σε μια διακεκριμένη μεσολαβητική δραστηριότητα στα πλαίσια της πιστωτικής συμβάσεως αλλά επεκτείνεται και στην ανάληψη όλων των υλικών διεκπεραιωτικών πράξεων, που αφορούν τη σύμβαση δανείου καθώς και

της ευθύνης τυχόν ζημίας της Τράπεζας, οι υπηρεσίες αυτές δεν εμπίπτουν στην ως άνω απαλλακτική διάταξη του άρθρου 22 παρ. 1 περ. κγ' του Ν. 2859/00, αλλά φορολογούνται με τον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 19%, 21% ή 23% αναλόγως του έτους φορολογίας, ως κάτωθι:

Χρήση	19%	21%	23%	Σύνολο
2007	252.932,79	0,00	0,00	252.932,79
2008	266.203,66	0,00	0,00	266.203,66
2009	372.685,59	0,00	0,00	372.685,59
2010	74.066,44	85.059,38	59.851,33	218.977,15

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι:

I. Στη διάταξη του άρθρου 22§1 περ. κγ' του Ν. 2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.), όπως ίσχυε κατά τις επίμαχες χρήσεις, οριζόταν ότι απαλλάσσεται από τον φόρο «η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείρισή τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί».

Από την ερμηνεία της ανωτέρω διατάξεως συνάγεται ότι απαλλάσσονται του Φ.Π.Α. και όλες οι εργασίες για τη χορήγηση της πιστώσεως, όπως είναι και η προμήθεια του τρίτου, που διαμεσολαβεί (βλ. Δ.Θ. Γκλεζάκου, Φ.Π.Α., Ανάλυση, Ερμηνεία & Πρακτική Εφαρμογή, Έκδοση 2008, §22.60, σελ. 413, ΣΧΕΤ. 34).

II. Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, με την υπ' αριθμ. 421/2007 Γνωμοδότησή του, την οποία προσκομίζουμε και επικαλούμαστε (ΣΧΕΤ. ...), ερμηνεύοντας την ανωτέρω διάταξη, αποφάνθηκε τα ακόλουθα:

«α) Οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στην έννοια του όρου “διαπραγμάτευση πιστώσεων», όπως ορίζεται στη διάταξη του άρθρου 13, Β, στοιχ. δ', σημείο 1 της έκτης Οδηγίας του Συμβουλίου της 17.5.1977, καθώς και στην ενσωματώνουσα αυτή, τώρα ισχύουσα διάταξη της περ. κγ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000), είναι αυτές που αφορούν μια διακεκριμένη μεσολαβητική δραστηριότητα, που παρέχεται από ενδιάμεσο πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, στον ένα συμβαλλόμενο, στα πλαίσια της πιστωτικής σύμβασης και αμείβεται από αυτόν. Η δραστηριότητα αυτή είναι δυνατόν να συνίσταται, μεταξύ άλλων, στην υπόδειξη ευκαιρίας για τη σύναψη μιας τέτοιας σύμβασης, στην προσέγγιση του έτερου συμβαλλόμενου και στη διαπραγμάτευση επ' ονόματι και για λογαριασμό του πελάτη των λεπτομερειών των αμοιβαίων παροχών. Κατά συνέπεια, ο σκοπός της δραστηριότητας αυτής είναι η διενέργεια των αναγκαίων προκειμένου δύο μέρη να συνάψουν μια σύμβαση χωρίς ο διαπραγματευτής να έχει ίδιο συμφέρον ως προς το περιεχόμενο της σύμβασης.

Δεν συμπεριλαμβάνονται, όμως, στις απαλασσόμενες υπηρεσίες διαπραγμάτευσης οι απλές υλικές διεκπεραιωτικές πράξεις, που διενεργούνται από υπερβολάβο, στον οποίο κάποιος από τους συμβαλλόμενους έχει αναθέσει ένα τμήμα των υλικών πράξεων, που αφορούν τη σύμβαση, γιατί αυτός δεν θεωρείται ενδιάμεσο πρόσωπο.

β) Το ποιες ακριβώς υπηρεσίες εμπίπτουν στην ως άνω απαλλακτική διάταξη και συνιστούν “διαπραγμάτευση πιστώσεων», ενόψει της ανωτέρω ερμηνείας, θα κρίνεται από τις αρμόδιες υπηρεσίες κάθε φορά, ενόψει της φύσεως των παρεχόμενων, από τον αιτούμενο την απαλλαγή, υπηρεσιών, βάσει των συμβάσεων και των άλλων αποδεικτικών εγγράφων που προσκομίζει αυτός (πρβλ. και γνωμοδότηση του ΝΣΚ 431/1991).

Πάντως, ενόψει της ως άνω ερμηνείας της έννοιας “διαπραγμάτευση πιστώσεων” δεν συμπεριλαμβάνονται σ' αυτή υλικές και διεκπεραιωτικές πράξεις, όπως λήψη και επεξεργασία των σχετικών αιτήσεων, στοιχείων και συμπληρωματικών εγγράφων, η παροχή πληροφοριών και διευκρινίσεων σχετικά με το πιστωτικό προϊόν και κάθε άλλη υπηρεσία απλής διεκπεραίωσης, μεταφοράς και παράδοσης των σχετικών αιτήσεων και λοιπών εγγράφων, η απλή και μόνη παροχή τεχνικής εργασίας, όπως είναι η θέση συστήματος πληροφορικής στη διάθεση της τράπεζας και άλλες

απλές διεκπεραιωτικές πράξεις που ανατίθενται από κάποιον από τους συμβαλλόμενους σε υπεργολάβο.».

Η ανωτέρω Γνωμοδότηση έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών με σχετική επισημειωματική πράξη επ' αυτής και κοινοποιήθηκε με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ. 1091/2008, την οποία προσκομίζουμε και επικαλούμαστε (ΣΧΕΤ.).

Με βάση, δε, την υιοθετηθείσα από τη Γνωμοδότηση αυτή ερμηνευτική θέση, προκύπτουν τα ακόλουθα:

α. Η δραστηριότητα αυτή είναι δυνατόν να συνίσταται, μεταξύ άλλων, στην υπόδειξη ευκαιρίας για τη σύναψη μιας τέτοιας συμβάσεως παροχής πιστώσεως, στην προσέγγιση του ετέρου συμβαλλομένου και στη διαπραγμάτευση επ' ονόματι και για λογαριασμό του πελάτη των λεπτομερειών των αμοιβαίων παροχών, σκοπός της, δε, είναι η διενέργεια των αναγκαίων, προκειμένου δύο μέρη να συνάψουν μια σύμβαση, χωρίς ο διαπραγματευτής να έχει ίδιο συμφέρον ως προς το περιεχόμενο της συμβάσεως.

β. Δεν συμπεριλαμβάνονται στις απαλλασσόμενες υπηρεσίες διαπραγματεύσεως οι απλές υλικές διεκπεραιωτικές πράξεις, που διενεργούνται από υπεργολάβο, στον οποίο κάποιος από τους συμβαλλομένους έχει αναθέσει ένα τμήμα των υλικών πράξεων, που αφορούν στη σύμβαση, γιατί αυτός δεν θεωρείται ενδιάμεσο πρόσωπο. Μόνη η ανάθεση και εκτέλεση, δηλαδή, των υλικών διεκπεραιωτικών ενεργειών, χωρίς ουσιαστικό ρόλο του διαμεσολαβούντος στην επαφή των δύο μερών, δεν συνιστά «διαπραγμάτευση πιστώσεως».

γ. Η εκτέλεση και των υλικών διεκπεραιωτικών πράξεων από το ίδιο πρόσωπο, το οποίο υπέδειξε την ευκαιρία για τη σύναψη της συμβάσεως, προσέγγισε τον έτερο συμβαλλόμενο και διαπραγματεύτηκε επ' ονόματι και για λογαριασμό του πελάτη τις λεπτομέρειες των αμοιβαίων παροχών, δεν αλλοιώνει τον χαρακτήρα της συνολικώς παρεχομένης διαμεσολαβητικής υπηρεσίας ως «διαπραγματεύσεως πιστώσεως», διότι έχει επικουρικό χαρακτήρα και δεν συνιστά το προέχον στοιχείο της παρεχομένης υπηρεσίας, ούτε, δε, το πρόσωπο, το οποίο διαμεσολαβεί, λειτουργεί ως υπεργολάβος ενός εκ των συμβαλλομένων, στον οποίο τυχόν ανατέθηκε μόνο η εκτέλεση των υλικών πράξεων.

III. Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α. (βλ. σελ., υπό ...), δεν αναγνωρίζεται η ισχύς της ανωτέρω απαλλακτικής διατάξεως του άρθρου 22§1 περ. κγ' του Ν. 2859/2000 στην περίπτωση της Εταιρείας μας, διότι «οι υπηρεσίες της ελεγχόμενης προς την Τράπεζα δεν περιορίζονται σε μια διακεκριμένη μεσολαβητική δραστηριότητα στα πλαίσια πιστωτικής συμβάσεως αλλά επεκτείνονται και στην ανάληψη όλων των υλικών διεκπεραιωτικών πράξεων, που αφορούν τη σύμβαση δανείου καθώς και της ευθύνης τυχόν ζημίας της Τράπεζας.».

Ωστόσο, το ως άνω συμπέρασμα παρίσταται καθ' όλα παράνομο και εσφαλμένο για τους ακόλουθους λόγους:

α. Κατά τρόπο καθ' όλα αυθαίρετο και ουδόλως απηχούντα την ερμηνευτική θέση, που έλαβε η υπ' αριθμ. 421/2007 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., θεωρεί εσφαλμένως ότι η επέκταση της υπηρεσίας και στη διεξαγωγή των υλικών διεκπεραιωτικών πράξεων αναιρεί τον διαμεσολαβητικό της χαρακτήρα. **Ενώ, δηλαδή, ουδόλως αμφισβητεί ο έλεγχος** ότι οι παρεχόμενες από την Εταιρεία μας υπηρεσίες συνίστανται στην υπόδειξη ευκαιρίας για τη σύναψη μιας τέτοιας συμβάσεως παροχής πιστώσεως, στην προσέγγιση του ετέρου συμβαλλομένου και στη διαπραγμάτευση επ' ονόματι και για λογαριασμό του πελάτη των λεπτομερειών των αμοιβαίων παροχών, που συνιστούν αναντίρρητα «διαπραγμάτευση πιστώσεων», ανάγει, απολύτως εσφαλμένως και αυθαιρέτως, σε μείζον κριτήριο, ανατρεπτικό της διαμεσολαβητικής δραστηριότητας, τη συμπερίληψη στο «πακέτο» των υπηρεσιών και της διεκπεραιώσεως των παρεπομένων της κυρίας διαμεσολαβητικής υπηρεσίας ενεργειών.

β. Αναδεικνύει, χωρίς ουδόλως να απαντάται κάτι τέτοιο στην ανωτέρω Γνωμοδότηση, ως επιπρόσθετο κριτήριο τη φερόμενη ως ανάληψη της ευθύνης της τυχόν ζημίας της Τραπέζης, την οποία θεωρεί στοιχείο, που δεν συνάδει με τη διαμεσολαβητική υπηρεσία. Ωστόσο, **κατ' αρχάς, αλλοιώνει πλήρως τη φύση και τον χαρακτήρα της σχετικής συμβατικής δεσμεύσεως της Εταιρείας μας, η**

αληθής και αδιάσπικτη έννοια της οποίας είναι, όπως προκύπτει από τα αντίστοιχα συμβατικά κείμενα (βλ. κατωτέρω υπό ..), ότι αυτή εντοπίζεται αμιγώς στην παροχή της αναγκαίας συνδρομής, ώστε, σε περίπτωση μη εκπληρώσεως των υποχρεώσεων του πελάτη, να εκποιηθεί το αγορασθέν αυτοκίνητο, προς τον σκοπό ικανοποίησης των απαιτήσεων της Τραπέζης. Περαιτέρω, σε κάθε περίπτωση και υπό οποιαδήποτε εκδοχή, καμιά τέτοια συμβατική δέσμευση δεν αναιρεί τον χαρακτήρα της διαμεσολαβητικής υπηρεσίας, εφ' όσον συγκεντρώνονται τα κύρια γνωρίσματα αυτής, όπως τέθηκαν με την ανωτέρω Γνωμοδότηση και τα οποία, άλλωστε, ουδόλως αμφισβητεί ο έλεγχος.

γ. Γενικώς, αφ' ης στιγμής η κυρία υπηρεσία έχει παρασχεθεί, ήτοι έχει συντελεσθεί η υπόδειξη ευκαιρίας για τη σύναψη μιας τέτοιας συμβάσεως παροχής πιστώσεως, η προσέγγιση του ετέρου συμβαλλομένου και η διαπραγμάτευση επ' ονόματι και για λογαριασμό του πελάτη των λεπτομερειών των αμοιβαίων παροχών, κανένα παρεπόμενο ή επικουρικό στοιχείο, υλικό ή συμβατικό, δεν μεταβάλλει τον χαρακτήρα της διαμεσολαβήσεως, διότι, σε κάθε περίπτωση, η σύναψη της πιστώσεως κατέστη εφικτή και συντελέστηκε ακριβώς λόγω της προπεριγραφείσης υπηρεσίας.

Άλλωστε, θα ήταν απολύτως παράλογο να λαμβάνει η Εταιρεία μας τέτοιου είδους αμοιβή, εάν δεν διαδραμάτιζε κυρίαρχο ρόλο στην επίτευξη της συνάψεως συμβάσεως πιστώσεως, ήτοι εάν δεν παρείχε γνησία υπηρεσία διαπραγματεύσεως πιστώσεων.

IV. Προς απόδειξη και επίρρωση των προαναφερθέντων, προσκομίζουμε και επικαλούμαστε τα ακόλουθα έγγραφα:

α. Τις συμβάσεις της Εταιρείας μας με τις Τράπεζες και, από τις οποίες προκύπτει η προπεριγραφείσα φύση των παρεχομένων από την Εταιρεία μας υπηρεσιών (**ΣΧΕΤ.**).

β. Ενδεικτικώς, επιστολή της Τραπέζης, με την οποία μας υποδεικνύεται η έκδοση τιμολογίου χωρίς Φ.Π.Α., επαναλαμβανόταν, δε, αυτή σε μηνιαία βάση (**ΣΧΕΤ.**).

γ. Επιστολή της, με την οποία αναγνωρίζεται πλήρως η φύση και ο χαρακτήρας της διαμεσολαβητικής μας υπηρεσίας στην παροχή από αυτή πιστώσεων σε πελάτες (**ΣΧΕΤ.**)

δ. Την υπ' αριθμ. επιστολή της, με την οποία αναγνωρίζεται πλήρως η φύση και ο χαρακτήρας της διαμεσολαβητικής μας υπηρεσίας στην παροχή από αυτή πιστώσεων σε πελάτες (**ΣΧΕΤ.**).

ε. Την από Έκθεση Τακτικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του, από την οποία προκύπτει ότι η Φορολογική Αρχή, σε τακτικό έλεγχο, που διενήργησε στην Εταιρεία μας για τις χρήσεις 2005 και 2006, ουδόλως έθεσε θέμα επιβολής Φ.Π.Α. στις ως άνω αμοιβές της Εταιρείας μας (**ΣΧΕΤ.**).

στ. Φορολογικά Πιστοποιητικά Ορκωτού Ελεγκτή για τις χρήσεις 2011, 2012 και 2013, από τα οποία προκύπτει ότι ουδόλως τέθηκε και από αυτόν ζήτημα μη συνδρομής της απαλλακτικής διατάξεως του άρθρου 22§1 περ. κγ' του Ν. 2859/2000 στις ως άνω υπηρεσίες της Εταιρείας μας (**ΣΧΕΤ.**).

V. Συμπερασματικώς και ανακεφαλαιωτικώς, εν προκειμένω, η Εταιρεία μας παρείχε μια διακεκριμένη διαμεσολαβητική υπηρεσία για την παροχή πιστώσεως από χρηματοδοτικά – πιστωτικά ιδρύματα προς το καταναλωτικό κοινό, λειτουργώντας ως ενδιάμεσο πρόσωπο, ερχομένη η ίδια εν πρώτοις σε επαφή με τον υποψήφιο για τη λήψη χρηματοδοτήσεως/δανείου πελάτη, προσεγγίζοντάς τον, υποδεικνύοντας την ευκαιρία για σύναψη συμβάσεως χρηματοδοτήσεως/δανείου με κάποια από τις δύο συνεργαζόμενες με την Εταιρεία μας Τράπεζες (..... και) και ενεργώντας τα αναγκαία, προκειμένου αφενός μία εκ των ανωτέρω συνεργαζομένων με την Εταιρεία μας Τραπεζών και αφετέρου οι υποψήφιοι πελάτες τους να συνάψουν σύμβαση χρηματοδοτήσεως/δανείου, χωρίς η Εταιρεία μας να αποτελεί συμβαλλόμενο μέρος στις εν λόγω συμβάσεις χρηματοδοτήσεως/δανείου είτε υπό την ιδιότητα του δανειστή, είτε υπό την ιδιότητα του οφειλέτη (πιστούχου).

Δεν αμφισβητείται, δηλαδή, ότι η Εταιρεία μας παρενεβλήθη ως ενδιάμεσος τρίτος μεταξύ των προσώπων, που παρέχουν πιστώσεις, και των προσώπων, που ζητούν ή μπορεί να ζητήσουν να τους παρασχεθούν πιστώσεις, διευκολύνοντας την επαφή και συνάντηση της προσφοράς και της ζήτησης στον τομέα της παροχής πιστώσεων και πραγματοποιώντας μερικές αναγκαίες για τη σύναψη των σχετικών συμβάσεων χρηματοδότησεως/δανείου προπαρασκευαστικές/επικουρικές ενέργειες, ούτε αμφισβητείται ότι οι αμοιβές (προμήθειες), που έλαβε η Εταιρεία μας, αφορούσαν στη μεσολαβητική της δραστηριότητα, που συνετέλεσε στη σύναψη συμβάσεων παροχής πιστώσεων μεταξύ των συνεργαζομένων Τραπεζών και των πελατών, που η Εταιρεία μας προσέγγισε.

Περαιτέρω, δεν αμφισβητείται ούτε το γεγονός ότι, **άνευ της διαμεσολαβήσεως της Εταιρείας μας, δεν θα συνάπτονταν οι συγκεκριμένες συμβάσεις χρηματοδότησεως/δανείων μεταξύ των συγκεκριμένων συνεργαζομένων Τραπεζών και των συγκεκριμένων πελατών, για τη συμβολή στην επιτυχή ολοκλήρωση της συνάψεως των οποίων η Εταιρεία μας έλαβε τη σχετική αμοιβή (προμήθεια) από τις συνεργαζόμενες Τράπεζες.**

Δεν θα συνάπτονταν, δηλαδή, οι συγκεκριμένες συμβάσεις παροχής χρηματοδότησεως/δανείου, αν δεν μεσολαβούσε η Εταιρεία μας για την ανεύρεση των συγκεκριμένων πελατών και την υπόδειξη των ευκαιριών για τη χορήγηση σε αυτούς πιστώσεων από τις συγκεκριμένες συνεργαζόμενες Τράπεζες.

Τέλος, σε κάθε περίπτωση, η Εταιρεία μας δεν είχε απολύτως κανένα λόγο να μην τιμολογήσει με Φ.Π.Α. τις αμοιβές της (προμήθειες), εάν δεν υπήρχε εύλογη βάση για να θεωρήσει καλόπιστα ότι η διαμεσολαβητική της δραστηριότητα συνιστούσε διαπραγμάτευση πιστώσεων και απαλλασσόταν του Φ.Π.Α., καθ' όσον για την Εταιρεία μας ο Φ.Π.Α. αποτελεί, ούτως ή άλλως, ουδέτερο φόρο, διότι, κατά νόμον (άρθρο 1 εδ. β' Ν. 2859/2000), επιρρίπτεται στον αντισυμβαλλόμενο, ήτοι, εν προκειμένω, στις ανωτέρω Τράπεζες, από τις οποίες και εισπράττεται, ώστε εν συνεχεία να αποδοθεί στο Ελληνικό Δημόσιο. Εν προκειμένω, δε, η Εταιρεία μας, δεχθείσα, όπως προαναφέρθηκε, και σχετικές έγγραφες συστάσεις από τις ως άνω Τράπεζες, αλλά και έχουσα την εύλογη πεποίθηση ότι ενεργεί καθ' όλα νόμιμα, καθώς τόσο η ίδια, όσο και οι εν λόγω Τράπεζες, είχαν ελεγχθεί φορολογικώς σε προηγούμενες χρήσεις, χωρίς ουδόλως να ανακύψει αντίστοιχο θέμα σε καθ' όλα όμοιες συναλλαγές, δεν εισέπραξε Φ.Π.Α., ώστε να τον αποδώσει στο Ελληνικό Δημόσιο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 § 1 περ. κγ' του Ν. 2859/2000, ορίζεται, ότι:

“§1. Απαλλάσσονται από το φόρο:.....

κγ) η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείριση τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί,.....”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1091/11.6.2008 με την οποία κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμ. 421/07 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε δεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών σχετικά με το πεδίο εφαρμογής της απαλλακτικής διάταξης της περιπτ. κγ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. και τον προσδιορισμό της έννοιας «διαπραγμάτευση πιστώσεων, ορίζονται τα παρακάτω:

Ειδικότερα με την 421/07 γνωμοδότηση έγιναν δεκτά τα εξής :

α) Οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στην έννοια του όρου «διαπραγμάτευση πιστώσεων», όπως ορίζεται στη διάταξη της περίπτωσης κγ', της παραγρ. 1, του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), είναι αυτές που αφορούν μια διακεκριμένη μεσολαβητική δραστηριότητα, που παρέχεται από ενδιάμεσο πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, στον ένα συμβαλλόμενο, στα πλαίσια της πιστωτικής συμβάσεως και αμείβεται από αυτόν.

Η δραστηριότητα αυτή είναι δυνατόν να συνίσταται, μεταξύ άλλων, στην υπόδειξη ευκαιρίας για τη σύναψη μιας τέτοιας συμβάσεως, στην προσέγγιση του ετέρου συμβαλλομένου και στη διαπραγμάτευση επ' ονόματι και για λογαριασμό του πελάτη των λεπτομερειών των αμοιβαίων παροχών. Κατά συνέπεια, ο σκοπός της δραστηριότητας αυτής είναι η διενέργεια των αναγκαίων

προκειμένου δύο μέρη να συνάψουν μια σύμβαση χωρίς ο διαπραγματευτής να έχει ίδιο συμφέρον ως προς το περιεχόμενο της συμβάσεως.

Δεν συμπεριλαμβάνονται, όμως, στις απαλλασσόμενες υπηρεσίες διαπραγματεύσεως οι απλές υλικές διεκπεραιωτικές πράξεις, που διενεργούνται από 1 υπεργολάβο, στον οποίο κάποιος από τους συμβαλλόμενους έχει αναθέσει ένα τμήμα των υλικών πράξεων, που αφορούν τη σύμβαση, γιατί αυτός δεν θεωρείται ενδιάμεσο πρόσωπο.

β) Το ποιος ακριβώς υπηρεσίες εμπίπτουν στην ως άνω απαλλακτική διάταξη και συνιστούν «διαπραγμάτευση πιστώσεων», ενόψει της ανωτέρω ερμηνείας, θα κρίνεται από τις αρμόδιες υπηρεσίες κάθε φορά, ενόψει της φύσεως των παρεχομένων, από τον αιτούμενο την απαλλαγή, υπηρεσιών, βάσει των συμβάσεων και των άλλων αποδεικτικών εγγράφων, που προσκομίζει αυτός. **(πρβλ. και Γν. Ν.Σ.Κ. 431/1991).**

Πάντως, ενόψει της ως άνω ερμηνείας της έννοιας «διαπραγμάτευση πιστώσεων» δεν συμπεριλαμβάνονται σ' αυτή υλικές και διεκπεραιωτικές πράξεις, όπως λήψη και επεξεργασία των σχετικών αιτήσεων, στοιχείων και συμπληρωματικών εγγράφων, η παροχή πληροφοριών και διευκρινίσεων σχετικά με το πιστωτικό προϊόν και κάθε άλλη υπηρεσία απλής διεκπεραιώσεως, μεταφοράς και παραδόσεως των σχετικών αιτήσεων και λοιπών εγγράφων, η απλή και μόνη παροχή τεχνικής εργασίας, όπως είναι η θέση συστήματος πληροφορικής στη διάθεση της Τράπεζας και άλλες απλές διεκπεραιωτικές πράξεις που ανατίθενται από κάποιον από τους συμβαλλόμενους σε υπεργολάβο.

Κατόπιν της ανωτέρω γνωμοδότησης και δεδομένου ότι με τις οδηγίες που δόθηκαν με την εγκύκλιο διαταγή Υπ. Οικονομικών αρ. 1059443/2749/666/ΠΟΛ.1165/13.5.1998, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθμ. 684/97 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. είναι πιθανόν να δημιουργηθούν παρερμηνείες και καταστρατηγήσεις, **η ανωτέρω απαλλακτική διάταξη καλύπτει μόνο πράξεις οι οποίες συνιστούν πραγματική διαμεσολάβηση στη σύναψη πιστωτικών συμβάσεων**, σύμφωνα με τα κριτήρια που τίθενται από την κοινοποιούμενη Γνωμοδότηση και η χορήγηση ή μη απαλλαγής θα πρέπει να διενεργείται μετά την εξέταση των πραγματικών περιστατικών που υφίστανται σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση.

Διευκρινίζεται ότι η απαλλαγή καλύπτει και την περίπτωση που η διαπραγμάτευση πραγματοποιείται από υπεργολάβους του αρχικού μεσολαβούντος προσώπου, με την προϋπόθεση βέβαια ότι τα πρόσωπα αυτά πραγματοποιούν τις αναγκαίες εργασίες προκειμένου δύο μέρη να συνάψουν σύμβαση πίστωσης (προσέγγιση ενός μέρους και διαπραγμάτευση των λεπτομερειών των αμοιβαίων παροχών). Επισημαίνεται τέλος ότι **η Γνωμοδότηση 431/91**, στην οποία γίνεται παραπομπή στην κοινοποιούμενη Γνωμοδότηση, έχει κοινοποιηθεί με την Ε.Δ.Υ.Ο ΠΟΛ 1102/1992 και **αφορά τον προσδιορισμό της έννοιας της διαχείρισης τίτλων**, όπου επίσης το περιεχόμενο της έννοιας αυτής προκύπτει από την εξέταση των συμβατικών όρων και των λοιπών πραγματικών γεγονότων, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συγκεκριμένες υπηρεσίες απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με την περίπτωση κα' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, η προσφεύγουσα προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών της, προσκόμισε τα παρακάτω:

α. Συγκεντρωτική κατάσταση προμηθειών διαμεσολάβησης ανά συνεργαζόμενη τράπεζα και ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο (Σχετ.).

β. Αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 73.92.01 με περιγραφή «Έσοδα από Χρηματοοικονομικά» ανά συνεργαζόμενη τράπεζα και ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο (Σχετ.).

γ. Αναλυτική κατάσταση δανείων της τράπεζας στην οποία εμφανίζονται για όλες τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους ΟΝΟΜΑ - ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΠΕΛΑΤΗ, ΚΩΔ.ΠΕΛΑΤΗ, ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ και ΠΟΣΟ ΔΑΝΕΙΟΥ, ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙΤΟΚΙΟΥ, ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΔΑΝΕΙΟΥ, ΠΟΣΟ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑΣ, ΕΞΟΔΑ ΦΑΚΕΛΟΥ, ΦΠΑ ΕΞΟΔΩΝ ΦΑΚΕΛΟΥ ΠΟΥ ΑΠΟΔΟΘΗΚΕ και ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ για ΕΞΟΔΑ ΦΑΚΕΛΟΥ (Σχετ. ...)

δ. Γενικό ημερολόγιο ανά ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, στο οποίο έχουν καταχωρισθεί όλες οι λογιστικές εγγραφές για τα έξοδα φακέλου μετά του αναλογούντος ΦΠΑ που εισέπραξε και απόδωσε η εταιρεία για τη διαμεσολάβηση των δανείων της τράπεζας (Σχετ.).

ε. Αρχείο με αντίγραφα **όλων** των Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών για τα ως άνω υπό σημείο δ. έξοδα φακέλου για τη διαμεσολάβηση των δανείων της τράπεζας (Σχετ.).

στ. Αναλυτική κατάσταση δανείων της τράπεζας στην οποία εμφανίζονται για όλες τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους ΟΝΟΜΑ - ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΠΕΛΑΤΗ, ΚΩΔ. ΠΕΛΑΤΗ, ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΟΥ και ΠΟΣΟ ΔΑΝΕΙΟΥ, ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙΤΟΚΙΟΥ, ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΔΑΝΕΙΟΥ, ΠΟΣΟ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑΣ, ΕΞΟΔΑ ΦΑΚΕΛΟΥ, ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑΣ και ΦΠΑ ΕΞΟΔΩΝ ΦΑΚΕΛΟΥ (Σχετ.).

ζ. Αρχείο με αντίγραφα Σύμβασης Χορήγησης δανείου αγοράς αυτοκινήτου της τράπεζας, επί της οποίας υπό σημείο ΕΞΟΔΑ ΥΠΕΡ ΤΡΙΤΩΝ αναγράφεται το ποσό που αντιστοιχεί στα έξοδα φακέλου (Σχετ.).

Επειδή, από τα προσκομισθέντα στοιχεία, προκύπτει, ανά τράπεζα και διαχειριστική χρήση, αναλυτικά η προμήθεια δανείου, τα έξοδα φακέλου και οι πρόσθετες προμήθειες. Το σύνολο δε του εσόδου (για το οποίο η φορολογική αρχή καταλόγισε στο σύνολό του φπα) ανά τράπεζα και διαχειριστική χρήση, είναι καταχωρημένο στον λογαριασμό του αναλυτικού καθολικού 73.92.01.... , ως κάτωθι:

1)

ΧΡΗΣΗ	προμήθειες δανείων	έξοδα φακέλλου	πρόσθετες προμήθειες	ΣΥΝΟΛΟ-ΑΝΑΛ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ
2007	161.960,69	49.650,00	6.200,00	217.810,69	73.92.01.0006
2008	131.337,39	27.960,00		159.297,39	73.92.01.0006
2008	122.355,46	28.690,00		151.045,46	73.92.01.0006
2009	78.026,90	27.140,00	1.350,00	106.516,90	73.92.01.0006
ΣΥΝΟΛΑ	493.680,44	133.440,00	7.550,00	634.670,44	

2)

ΧΡΗΣΗ	προμήθειες δανείων	πρόσθετες προμήθειες	ΣΥΝΟΛΟ-ΑΝΑΛ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ
2007	29.930,14		29.930,14	73.92.01.0004
2008	100.821,77	5.754,50	106.576,27	73.92.01.0004
2008	221.640,13		221.640,13	73.92.01.0004
2009	78.844,35	33.615,90	112.460,25	73.92.01.0004
ΣΥΝΟΛΑ	431.236,39	39.370,40	470.606,79	

3)

ΧΡΗΣΗ	πρόσθετες προμήθειες	πρόσθετες προμήθειες	ΣΥΝΟΛΟ-ΑΝΑΛ ΚΑΘΟΛΙΚΟ	ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ
2007	423,28	4.768,68	5.191,96	73.92.01.0002
2008	0,00	320,00	320,00	73.92.01.0002
2008	0,00		0,00	
2009	0,00		0,00	
ΣΥΝΟΛΑ	423,28	5.088,68	5.511,96	

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ – ΣΥΝΟΛΑ

ΧΡΗΣΗ	.....	.....	.....	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ
2007	217.810,69	29.930,14	5.191,96	252.932,79
2008	159.297,39	106.576,27	320,00	266.193,66
2008	151.045,46	221.640,13	0,00	372.685,59
2009	106.516,90	112.460,25	0,00	218.977,15
ΣΥΝΟΛΑ	634.670,44	470.606,79	5.511,96	1.110.789,19

Επειδή, από τα προσκομισθέντα στοιχεία για την, προκύπτει, ότι η προσφεύγουσα για τα έξοδα φακέλου εισέπραξε ανά πελάτη και απέδωσε φπα, πιστώνοντας α) τον λογαριασμό 74.98.98.018 με το έσοδο-έξοδα φακέλου β) τον λογαριασμό 54.00.74.0019 με το φπα και χρεώνοντας τον λογαριασμό 30.00.00.0000 πελάτη, ως κάτωθι:

ΧΡΗΣΗ	έξοδα φακέλλου	φπα
2007	6.554,60	1.245,37
2008	19.235,16	3.654,68
2008	42.276,29	8.032,50
2009	20.437,60	4.262,41
ΣΥΝΟΛΑ	88.503,65	17.194,96

Επειδή, από τα προσκομισθέντα στοιχεία για την, προκύπτει, ότι, στο σύνολο της προμήθειας περιλαμβάνονται:

Α) πράξεις οι οποίες συνιστούν πραγματική διαμεσολάβηση στη σύναψη πιστωτικών συμβάσεων, και οι οποίες βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων εμπίπτουν στην ως άνω απαλλακτική διάταξη του άρθρου 22 παρ. 1 περ. κγ' του Ν. 2859/00, και

Β) έξοδα φακέλου (υλικές και διεκπεραιωτικές πράξεις, όπως λήψη και επεξεργασία των σχετικών αιτήσεων, στοιχείων και συμπληρωματικών εγγράφων, η παροχή πληροφοριών και διευκρινίσεων σχετικά με το πιστωτικό προϊόν και κάθε άλλη υπηρεσία απλής διεκπεραιώσεως, μεταφοράς και παραδόσεως των σχετικών αιτήσεων και λοιπών εγγράφων, η απλή και μόνη παροχή τεχνικής εργασίας, όπως είναι η θέση συστήματος πληροφορικής στη διάθεση της Τράπεζας και άλλες απλές διεκπεραιωτικές πράξεις), τα οποία δεν εμπίπτουν στην ως άνω απαλλακτική διάταξη του άρθρου 22 παρ. 1 περ. κγ' του Ν. 2859/00, αλλά φορολογούνται με τον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 19%, 21% ή 23% αναλόγως του έτους φορολογίας, καθώς δεν εισέπραξε και δεν απέδωσε φπα.

Επειδή, οι πρόσθετες προμήθειες και από τις ως άνω τρεις τράπεζες, πιθανόν να καλύπτουν και ευθύνη τυχόν ζημιάς που τυχόν θα υποστεί η Τράπεζα από την μη εκπλήρωση των υποχρεώσεων του πελάτη-δανειολήπτη καθώς και όλα τα έξοδα που πιθανόν να προκύψουν από κάθε διαδικασία σχετικά με την ικανοποίηση των αξιώσεων της Τράπεζας σε περίπτωση υπερημερίας του πελάτη-δανειολήπτη, οι πρόσθετες αυτές προμήθειες δεν εμπίπτουν στην ως άνω απαλλακτική διάταξη του άρθρου 22 παρ. 1 περ. κγ' του Ν. 2859/00, αλλά φορολογούνται με τον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 19%, 21% ή 23% αναλόγως του έτους φορολογίας, καθώς δεν εισέπραξε και δεν απέδωσε φπα.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω για τα κάτωθι ποσά ανά ελεγχόμενη διαχειριστική χρήση και τράπεζα, πρέπει να καταλογισθεί φπα:

	τράπεζα	2007	τράπεζα	2008	τράπεζα	2009	τράπεζα	2010
εξοδα φακέλου		49.650,00	.....	27.960,00	.....	28.690,00	.....	27.140,00
πρόσθετες προμήθειες		6.200,00	.....	5.764,50			.....	1.350,00
πρόσθετες προμήθειες		423,28	.....	320,00			.....	33.615,90
πρόσθετες προμήθειες		4.768,68						
συνολα		61.041,96		34.044,50		28.690,00		62.105,90

Κατόπιν των ανωτέρω **Ε ι σ η γ ο ύ μ α σ τ ε**, τον καταλογισμό φπα για τα παρακάτω ποσά ανά διαχειριστική χρήση.

χρήση	ποσό	φπα
2007	61.041,96	11.597,97
2008	34.044,50	6.468,46
2009	28.690,00	5.451,10
2010	62.105,90	12.506,32
ΣΥΝΟΛΟ	185.882,36	36.023,85

Το ποσό των 62.105,90 € αναλύεται ως κάτωθι:

5.510,00	19%	1.046,90
10.650,00	21%	2.236,50
10.980,00	23%	2.525,40
27.140,00	ΣΥΝΟΛΟ	5.808,80
1.350,00	23%	310,50
33.615,90	19%	6.387,02

και τον μη καταλογισμό φπα για τα παρακάτω ποσά ανά διαχειριστική χρήση.

χρήση	ποσό
2007	191.890,83
2008	232.159,16
2009	343.995,59
2010	156.871,25
ΣΥΝΟΛΟ	924.916,83

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Α) την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ, ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση των παρακάτω πράξεων, της Προϊσταμένης

- 1) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007.
- 2) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008
- 3) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009.
- 4) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένηςγια τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010.
- 5) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007.
- 6) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008.
- 7) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009.

8) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010.

Β) την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ, ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., ως προς την υπ' αρ. απόφαση επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007.

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Προσδιορισμός Εισοδημάτων βάσει παρούσας απόφασης

1) Οικονομικό έτος 2008

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φορολογική ζημιά χρήσης	-737.298,84	-737.298,84	-737.298,84
λογιστικές διαφορές	102.207,53	102.207,53	102.207,53
λογιστικές διαφορές		882.088,87	642.105,27
Σύνολο κερδών ή ζημιών	-635.091,31	246.997,56	7.013,96
Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	-427.201,78	-427.201,78	-427.201,78
ζημιά μετά τη φορολογική αναμόρφωση	-1.062.293,09	-180.204,22	-420.187,82

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΑ		-1.062.293,09	-180.204,22	-420.187,82
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	536,78	536,78	536,78
	Χρεωστικό ποσό			
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα εκμίσθωσης ακινήτων		447,32	447,32	447,32
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη		89,46	89,46	89,46
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		0,00	0,00	0,00

2) Οικονομικό έτος 2009

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φορολογική ζημιά χρήσης	-723.704,21	-723.704,21	-723.704,21
λογιστικές διαφορές	65.881,34	65.881,34	65.881,34
λογιστικές διαφορές		792.786,53	636.748,69
Σύνολο κερδών ή ζημιών	-657.822,87	134.963,66	-21.074,18
Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	-1.009.527,13	-127.438,26	-367.421,86
ζημιά μετά τη φορολογική αναμόρφωση	-1.667.350,00	7.525,40	-388.496,04

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΑ		-1.667.350,00	7.525,40	-388.496,04
ΦΟΡΟΣ 25%	Πιστωτικό ποσό	977,62	977,62	977,62
	Χρεωστικό ποσό		1718,41	
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα εκμίσθωσης ακινήτων		814,68	814,68	814,68
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη		162,94	162,94	162,94
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120%			3.235,24	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		0,00	5.931,27	0,00

3) Οικονομικό έτος 2010

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗ

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ
φορολογικά κέρδη χρήσης	11.254,21	11.254,21	11.254,21
λογιστικές διαφορές	368.717,78	368.717,78	368.717,78
λογιστικές διαφορές		775.181,47	612.292,81
Σύνολο κερδών ή ζημιών	379.971,99	1.155.153,46	992.264,80
Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	-1.667.350,00	0,00	-388.496,04
Ζημιά/κέρδη μετά τη φορολογική αναμόρφωση	-1.287.378,01	1.155.153,46	603.768,76

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΑ		-1.287.378,01	1.155.153,46	603.768,76
ΦΟΡΟΣ 25%	Πιστωτικό ποσό	1.022,72	1.022,72	1.022,72
	Χρεωστικό ποσό		288.617,90	150.942,19
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα εκμίσθωσης ακινήτων		852,27	852,27	852,27
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη		170,45	170,45	170,45
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ			330.190,31	173.240,00

114%				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		0,00	619.830,93	325.204,91

4) Οικονομικό έτος 2011

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗ

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φορολογική ζημιά χρήσης	-575.343,04	-575.343,04	-575.343,04
λογιστικές διαφορές	244.802,93	244.802,93	244.802,93
λογιστικές διαφορές		376.644,64	290.725,89
Σύνολο κερδών ή ζημιών	-330.540,11	46.104,53	-39.814,22
Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	-1.287.378,01	0,00	0,00
ζημιά μετά τη φορολογική αναμόρφωση	-1.617.918,12	46.104,53	-39.814,22

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΑ		-1.617.918,12	46.104,53	-39.814,22
	Πιστωτικό ποσό	902,50	902,50	902,50
ΦΟΡΟΣ	Χρεωστικό ποσό		10.914,67	
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα εκμίσθωσης ακινήτων		752,08	752,08	752,08
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη		150,42	150,42	150,42
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ			10.635,45	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		0,00	22.452,62	0,00

Β) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο συνολικού ποσού **300,00 €**.

Γ) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

1) διαχειριστική χρήση 01/01-31/12/2007

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό ΦΠΑ βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

	ΕΛΕΓΧΟΥ ως σελ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
--	-------------------	----------

	έκθεσης ελέγχου	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	2007	2007
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΕΚΡΩΝ	48.057,24	11.597,97
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΕΙΣΡΩΝ	5.260,56	5.260,56
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΔΗΛΩΣΗΣ	676,47	676,47
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	53.994,27	17.535,00
Π.Υ.	0,00	0,00
Π.Υ. ΠΡΟΗΓ ΠΕΡΙΟΔΟΥ		
ΤΕΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	53.994,27	17.535,00
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ	64.793,12	21.042,00
ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	118.787,39	38.577,01

2) διαχειριστική χρήση 01/01-31/12/2008

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φπα βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

	ΕΛΕΓΧΟΥ ως σελ έκθεσης ελέγχου	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	2008	2008
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΕΚΡΩΝ	50.578,70	6.468,46
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΕΙΣΡΩΝ	6.654,09	6.654,09
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΔΗΛΩΣΗΣ	120,04	120,04
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	57.352,83	13.242,59
Π.Υ.	2.124,56	2.124,56
Π.Υ. ΠΡΟΗΓ ΠΕΡΙΟΔΟΥ		
ΤΕΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	55.228,27	11.118,03
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ	66.273,92	13.341,63
ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	121.502,19	24.459,66

3) διαχειριστική χρήση 01/01-31/12/2009

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φπα βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

	ΕΛΕΓΧΟΥ ως σελ έκθεσης ελέγχου	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	2009	2009
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΕΚΡΩΝ	70.810,26	5.451,10
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΕΙΣΡΩΝ	5.584,01	5.584,01

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΔΗΛΩΣΗΣ	0,52	0,52
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	76.394,79	11.035,63
Π.Υ.	2.124,56	2.124,56
Π.Υ. ΠΡΟΗΓ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	995,90	995,90
ΤΕΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	77.523,45	12.164,29
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ	93.028,14	14.597,15
ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	170.551,59	26.761,44

4) διαχειριστική χρήση 01/01-31/12/2010

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

	ΕΛΕΓΧΟΥ ως σελ ... έκθεσης ελέγχου	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	2010	2010
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	45.700,90	12.506,32
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ	13.317,16	13.317,16
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΔΗΛΩΣΗΣ	5.804,89	5.804,89
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	64.822,95	31.628,37
Π.Υ.	995,90	995,90
Π.Υ. ΠΡΟΗΓ ΠΕΡΙΟΔΟΥ		
ΤΕΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	65.818,85	32.624,27
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ	78.982,62	39.149,12
ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	144.801,47	71.773,39

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).