



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Καλλιθέα 02 / 06 / 2015**

**Αριθμός Απόφασης 2284**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9569815  
**Τηλ.syzefxis** : 213 1604564  
**Fax** : 210 9531321

## **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 υπ' αριθμ. 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 αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 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' 55/16-01-2014).

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

**3. Την από 02/03/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ....., με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση ....., που εδρεύει στην Αθήνα επί της οδού ....., Τ.Κ ..... και με ΑΦΜ: ....., αρμοδιότητας ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών κατά των πράξεων που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ:**

- ✓ Με αριθμούς ....., ..... και ημερομηνία **26-01-15** Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/09, 1/1-31/12/10 και 1/1-31/12/11 αντίστοιχα,
- ✓ Με αριθμούς ....., ..... και ημερομηνία **26-01-15** Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/09, 1/1-31/12/10 και 1/1-31/12/11 αντίστοιχα,
- ✓ Με αριθμούς ....., ..... και ημερομηνία **26-01-15** Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Κ.Ν.Τ.Χ της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/09 και 1/1-31/12/10 αντίστοιχα,

- ✓ Με αριθμούς ....., ....., .... και ημερομηνία **26-01-15** Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού Προστίμου ΦΠΑ της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/09, 1/1-31/12/10 και 1/1-31/12/11 αντίστοιχα και
- ✓ Με αριθμούς ....., ....., .... και ημερομηνία **26-01-15** Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού ΚΒΣ της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/09, 1/1-31/12/10 και 1/1-31/12/11 αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από **26/01/2015** οικείες Εκθέσεις μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ, ΚΝΤΧ και ΚΒΣ της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 28/05/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **02/03/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... **ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης ....., με αντικείμενο εργασιών την ....., που εδρεύει στην **Αθήνα** επί της οδού ....., Τ.Κ ..... και με **ΑΦΜ:** ....., αρμοδιότητας ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθμ. ..../**18-03-14**, ..../**09-05-14** και ..../**16-09-14** **εντολές** ελέγχου της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, μερικός έλεγχος φορολογίας ΚΒΣ, εισοδήματος, ΦΠΑ και τελών χαρτοσήμου, από τον υπάλληλο της ίδιας υπηρεσίας Περίσσιο Αντώνη, ο οποίος συνέταξε τις από 22/01/2015 εκθέσεις μερικού ελέγχου για τις εν λόγω φορολογίες, από τις οποίες διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

## I. Φορολογία ΚΒΣ

Συντάχθηκε η από 26/01/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, από την οποία προκύπτει ότι:

Από έλεγχο που διενήργησε η ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, διαπίστωσε ότι η επιχείρηση ....., με ΑΦΜ: ..... εξέδωσε προς την προσφεύγουσα τα κατωτέρω εικονικά φορολογικά στοιχεία:

| α/α                  | Αριθμ.-ημερ/νία στοιχείου | Καθαρή Αξία        | Φ.Π.Α             | Συνολική Αξία      |
|----------------------|---------------------------|--------------------|-------------------|--------------------|
| 1                    | ΤΔΑ Νο ...../03-04-2009   | 307,50 €           | 39,98 €           | 347,48 €           |
| 2                    | ΤΔΑ Νο ...../03-08-2009   | 8.475,00 €         | 1.101,75 €        | 9.576,75 €         |
| 3                    | ΤΔΑ Νο ...../21-08-2009   | 600,00 €           | 78,00 €           | 678,00 €           |
| <b>Σύνολα 2009</b>   |                           | <b>9.382,50 €</b>  | <b>1.219,73 €</b> | <b>10.602,23 €</b> |
| 4                    | ΤΔΑ Νο ...../17-05-2010   | 390,00 €           | 58,50 €           | 448,50 €           |
| 5                    | ΤΔΑ Νο ...../22-07-2010   | 300,00 €           | 48,00 €           | 348,00 €           |
| 6                    | ΤΔΑ Νο ...../25-08-2010   | 650,00 €           | 104,00 €          | 754,00 €           |
| <b>Σύνολα 2010</b>   |                           | <b>1.340,00 €</b>  | <b>210,50 €</b>   | <b>1.550,50 €</b>  |
| 7                    | ΤΔΑ Νο ...../16-02-2011   | 3.000,00 €         | 480,00 €          | 3.480,00 €         |
| 8                    | ΤΔΑ Νο ...../16-02-2011   | 3.700,00 €         | 592,00 €          | 4.292,00 €         |
| 9                    | ΤΔΑ Νο ...../17-02-2011   | 1.300,00 €         | 208,00 €          | 1.508,00 €         |
| 10                   | ΤΔΑ Νο ...../17-02-2011   | 1.300,00 €         | 208,00 €          | 1.508,00 €         |
| 11                   | ΤΔΑ Νο ...../03-05-2011   | 910,00 €           | 145,60 €          | 1.055,60 €         |
| 12                   | ΤΔΑ Νο ...../19-05-2011   | 2.160,00 €         | 345,60 €          | 2.505,60 €         |
| 13                   | ΤΔΑ Νο ...../20-05-2011   | 11.250,00 €        | 1.800,00 €        | 13.050,00 €        |
| 14                   | ΤΔΑ Νο ...../23-07-2011   | 450,00 €           | 72,00 €           | 522,00 €           |
| <b>Σύνολα 2011</b>   |                           | <b>24.070,00 €</b> | <b>3.851,20 €</b> | <b>27.921,20 €</b> |
| <b>Γενικά Σύνολα</b> |                           | <b>34.792,50 €</b> | <b>5.281,43 €</b> | <b>40.073,93 €</b> |

Επακολούθησε έλεγχος στα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας και διαπιστώθηκε ότι αυτή **ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε** στα βιβλία της τα ανωτέρω **εικονικά ως το πρόσωπο του εκδότη** φορολογικά στοιχεία από τη φερόμενη ως εκδότρια επιχείρηση ..... με ΑΦΜ ..... Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη, ότι η προμηθεύτρια επιχείρηση δεν βρέθηκε στην δηλωθείσα από αυτήν επαγγελματική διεύθυνση της, δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό, δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών-πελατών για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011 και επιπλέον ότι για την προσφεύγουσα τα αναφερόμενα (.....) στα παραπάνω τιμολόγια ήταν αναγκαία για την λειτουργία της ....., εξοφλήθηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, αλλά κυρίως ότι τα συγκεκριμένα είδη που εμφανίζονται να έχουν αγορασθεί βρέθηκαν τοποθετημένα - εγκατεστημένα στο ..... ιδιοκτησίας της, έκρινε ότι τα επίμαχα τιμολόγια είναι **εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη**. Ακολούθως, από την προϊσταμένη του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ εκδόθηκαν οι παρακάτω ανά διαχειριστική περίοδο Αποφάσεις επιβολής Προστίμου ΚΒΣ

1. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2009 – 31/12/2009**, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα **ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε** στα βιβλία της τρία (3) **εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία**, από τη φερόμενη ως εκδότρια επιχείρηση ..... με ΑΦΜ ....., αρμοδιότητας ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσ/νίκης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 § 2 & 9, 11 § 1, 12 § 1 & 14 του Π.Δ 186/1992 και του άρθρου 19 § 4 & 10 του ν.2523/97 και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 περ. β' του ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 55 § 2 και 66 § 32 περ.α' του ν.4174/2013, ήτοι συνολικό πρόστιμο **2.345,63 €** (ήτοι 9.342,50 x 25%), το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].
2. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2010 – 31/12/2010**, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα **ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε** στα βιβλία της τρία (3) **εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία**, από τη φερόμενη ως εκδότρια επιχείρηση ..... με ΑΦΜ ....., αρμοδιότητας ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσ/νίκης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 § 2 & 9, 11 § 1, 12 § 1 & 14 του Π.Δ 186/1992 και του άρθρου 19 § 4 & 10 του ν.2523/97 και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 περ. β' του ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 55 § 2 και 66 § 32 περ.α' του ν.4174/2013, ήτοι συνολικό πρόστιμο **335,00 €** (ήτοι 1.340,00 x 25%), το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].
3. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2011 – 31/12/2011**, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα **ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε** στα βιβλία της οκτώ (8) **εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία**, από τη φερόμενη ως εκδότρια επιχείρηση ..... με ΑΦΜ ....., αρμοδιότητας ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσ/νίκης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 § 2 & 9, 11 § 1, 12 § 1 & 14 του Π.Δ 186/1992 και του άρθρου 19 § 4 & 10 του ν.2523/97 και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 περ. β' του ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 55 § 2 και 66 § 32 περ.α' του ν.4174/2013, ήτοι συνολικό πρόστιμο **6.017,50 €** (ήτοι 9.342,50 x 25%), το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].

## **II. Φορολογία Εισοδήματος**

Συντάχθηκε η από 26/01/2015 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, από την οποία προκύπτει ότι τα βιβλία σε όλες τις διαχειριστικές περιόδους **κρίθηκαν ειλικρινή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν λογιστικά**, με την προσθήκη στα δηλωθέντα αποτελέσματα των κατωτέρω ανά διαχειριστική περίοδο λογιστικών διαφορών:

| Κωδικός Ε.Γ.Λ.Σ | Διαχειριστική Περίοδος                                                                       | 1/1-31/12/2009     | 1/1-31/12/2010     | 1/1-31/12/2011      |
|-----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|--------------------|---------------------|
| 25.05.01.02     | Αναλώσιμα Υλικά (Λογ. 25)                                                                    | 7.807,50 €         |                    |                     |
| 60.02.01.01     | Έξοδα Στεγασεως Προσωπικού                                                                   |                    | 3.600,00 €         |                     |
| 61.98.01.05     | Έξοδα ψυχαγωγίας πελατών                                                                     | 6.130,00 €         |                    |                     |
| 62.03.01.00     | Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά                                                                     | 2.821,36 €         |                    |                     |
| 62.03.01.08     | INTEPNET                                                                                     | 341,10 €           | 400,90 €           |                     |
| 62.05.01.01     | Ασφάλιστρα Μεταφορικών Μέσων                                                                 | 550,28 €           |                    |                     |
| 62.07.01.01     | Επισκευές και Συντηρήσεις Κτιρίων                                                            | 1.575,00 €         | 1.340,00 €         | 24.070,00 €         |
| 62.07.01.03     | Επισκευές μεταφορικών μέσων                                                                  | 1.101,75 €         |                    |                     |
| 63.03.01.00     | Φόροι και Τέλη μεταφορικών μέσων                                                             | 228,80 €           |                    |                     |
| 64.00.01.02     | Έξοδα κίνησης μεταφορικών μέσων                                                              | 1.584,29 €         |                    |                     |
| 64.01.01.00     | Έξοδα Ταξιδίων εσωτερικού                                                                    | 3.970,00 €         | 4.202,00 €         |                     |
| 64.01.01.01     | Έξοδα Ταξιδίων εξωτερικού                                                                    | 720,00 €           | 4.720,00 €         |                     |
| 64.02.01.03     | Διαφημίσεις από λοιπά μέσα                                                                   | 1.500,00 €         |                    |                     |
| 64.02.01.06     | Έξοδα Υποδοχής και φιλοξενίας                                                                | 620,00 €           | 960,00 €           |                     |
| 64.98.01        | Διάφορα Έξοδα Υποκαταστήματος                                                                | 7.870,00 €         |                    |                     |
| 65.00           | Τόκοι και Συναφή Έξοδα                                                                       | 9.687,23 €         | 12.222,23 €        | 11.354,23 €         |
| 81.00.01.00     | Φορολογικά Πρόστιμα και προσαυξήσεις                                                         | 530,76 €           |                    |                     |
| 81.00.01.01     | Προσαυξήσεις Εισφορών Ασφαλιστικών ταμείων                                                   | 135,02 €           |                    |                     |
| 81.00.00.99     | Λοιπά Έκτακτα & Ανόρανα Έξοδα Κεντρικού                                                      |                    | 648,00 €           |                     |
| 81.00.01.99     | Λοιπά Έκτακτα & Ανόρανα Έξοδα Υποκ/τος                                                       |                    | 10.190,00 €        |                     |
| 82.00.00.04     | Φόροι-Τέλη προηγούμενων χρήσεων                                                              |                    | 7.269,60 €         |                     |
|                 | Ποσό μείωσης Μετοχ.Κεφαλαίου που αναλογεί στην κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας αναπρ/γής παγίων |                    |                    | 71.106,00 €         |
|                 | <b>Σύνολο Λογιστικών Διαφορών Ελέγχου</b>                                                    | <b>47.173,09 €</b> | <b>45.552,73 €</b> | <b>106.530,23 €</b> |

Ακολούθως, από την προϊσταμένη του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ εκδόθηκαν οι παρακάτω ανά διαχειριστική περίοδο Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

1. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2009 – 31/12/2009**, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, με την οποία καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού **11.793,28 €**, πλέον προσαυξήσεων ανακριβούς υποβολής δήλωσης ποσού **11.793,28 €**, ήτοι συνολικό ποσό **25.237,62 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].
2. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2010 – 31/12/2010**, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, με την οποία καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού **10.932,65 €**, πλέον προσαυξήσεων ανακριβούς υποβολής δήλωσης ποσού **9.839,39 €**, ήτοι συνολικό ποσό **20.772,04 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].
3. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2011 – 31/12/2011**, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, με την οποία καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού **19.400,04 €**, πλέον προσαυξήσεων ανακριβούς υποβολής δήλωσης ποσού **12.804,03 €**, ήτοι συνολικό ποσό **32.204,07 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].

### III. Φορολογία Φ.Π.Α

Συντάχθηκε η από 26/01/2015 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, από την οποία προκύπτει ότι στις δηλωθείσες φορολογητέες δαπάνες και στο ΦΠΑ δαπανών είχε συμπεριλάβει και τα ποσά των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Ακολούθως, από την προϊσταμένη του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ εκδόθηκαν οι παρακάτω ανά διαχειριστική περίοδο Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α και Οριστικές Πράξεις Προστίμου ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997:

1. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2009 – 31/12/2009**, εκδόθηκαν:
  - Η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, με την οποία καταλογίστηκε φόρος ποσού **1.219,73 €**, πλέον προσαυξήσεων ανακριβούς υποβολής δήλωσης ποσού **1.462,80 €**, ήτοι συνολικό ποσό **2.682,50 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].
  - Η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 55 § 2

περ. δ' και 66 § 4 του Ν. 4174/2013, με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ποσού **609,87 €**, ήτοι  $1.219,73 \times 50\%$ , το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/15 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].

2. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2010 – 31/12/2010**, εκδόθηκαν:

- Η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, με την οποία καταλογίστηκε φόρος ποσού **210,50 €**, πλέον προσαυξήσεων ανακριβούς υποβολής δήλωσης ποσού **252,60 €**, ήτοι συνολικό ποσό **463,10 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].
- Η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 55 § 2 περ. δ' και 66 § 4 του Ν. 4174/2013, με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ποσού **105,25 €**, ήτοι  $210,50 \times 50\%$ , το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/15 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].

3. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2011 – 31/12/2011**, εκδόθηκαν:

- Η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, με την οποία καταλογίστηκε φόρος ποσού **3.851,20 €**, πλέον προσαυξήσεων ανακριβούς υποβολής δήλωσης ποσού **4.621,46 €**, ήτοι συνολικό ποσό **8.472,67 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].
- Η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 55 § 2 περ. δ' και 66 § 4 του Ν. 4174/2013, με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ποσού **1.925,60 €**, ήτοι  $3.851,20 \times 50\%$ , το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/15 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].

#### **IV. Φορολογία Τελών Χαρτοσήμου (Κ.Ν.Τ.Χ)**

Συντάχθηκε η από 26/01/2015 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου και Εισφοράς ΟΓΑ του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, από την οποία προκύπτει ότι κατέβαλε με τη μορφή δανείων σε επιχειρήσεις συμφερόντων της ή των μετόχων της, το ποσό των **242.180,69 €** για τη χρήση **2009** και το ποσό των **180.000,00 €** κατά τη χρήση **2010**, χωρίς να υποβάλει αντίστοιχες δηλώσεις τελών χαρτοσήμου.

Ακολουθώντας, από την προϊσταμένη του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ εκδόθηκαν οι παρακάτω ανά διαχειριστική περίοδο Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου:

1. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2009 – 31/12/2009**, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, με την οποία καταλογίστηκε χαρτόσημο ποσού **4.843,61 €** ( $242.180,69 \times 2\%$ ), εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο ποσού 968,72 €, πλέον προσαυξήσεων λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού **6.974,81 €**, ήτοι συνολικό ποσό **12.787,14 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].
2. Για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2010 – 31/12/2010**, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..../**26-01-2015** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, με την οποία καταλογίστηκε χαρτόσημο ποσού **3.600 €** ( $180.000 \times 2\%$ ), εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο ποσού 720 €, πλέον προσαυξήσεων λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού **5.184 €**, ήτοι συνολικό ποσό **9.504 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 03/02/2015 [ΑΤΒ ....., ΑΧΚ .....].

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση** των ανωτέρω Πράξεων, για τους κατωτέρω λόγους:

- ✓ Ότι η φορολογική Αρχή **δεν απέδειξε** την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα δεν απέδειξε ότι η εκδότρια αυτών εταιρεία είναι φορολογικά ή συναλλακτικά ανύπαρκτη και σε κάθε περίπτωση ήταν **καλόπιστη λήπτρια**.
- ✓ Ότι η **μη είσπραξη των κερδών** που της αναλογούν από εταιρία ή κοινωνία στην οποία είναι μέλος, **δεν συνιστά δανειακή σύμβαση** και δεν δημιουργεί υποχρέωση καταβολής τελών χαρτοσήμου και σε κάθε περίπτωση **υποχρέωση καταβολής** των τελών χαρτοσήμου **έχει ο δανειστής** και όχι ο δανειολήπτης.
- ✓ Για τις **λογιστικές διαφορές** για τους λόγους που κατά περίπτωση αναφέρονται.

## **I. Ως προς τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων**

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **19 § 4 του Ν. 2523/1997** [ΦΕΚ 179 Α'/11-09-97] ορίζεται ότι «*Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία*»,

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **18 § 2 του Π.Δ 186/1992** [ΦΕΚ 84 Α'/26-05-92] ορίζεται ότι «*Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας 15.000 ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή*».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **5 § 10** περίπτωση **β'** του **Ν. 2523/1997** [ΦΕΚ 179 Α'/11-09-97] ορίζεται ότι «*Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας: α) .... β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη. ...*».

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου **55 § 2** περ.γ' υποπερ. **ββ'** του **Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26.7.2013] ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ μειώνεται ως εξής: αα).... ββ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου*»

και με τις διατάξεις του άρθρου **66 § 32** του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «*Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα...*»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή **δεν απέδειξε** την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα δεν απέδειξε ότι η εκδότρια αυτών εταιρεία **είναι φορολογικά ή συναλλακτικά ανύπαρκτη, απορρίπτεται**, καθόσον η ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης με συγκεκριμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν στην εκδότρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρησης και από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής συμπε-

ριφοράς της και της φύσεως του κύκλου εργασιών της, απέδειξε ότι δεν ήταν δυνατόν να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές και επομένως ότι η εκδότρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, ΣτΕ 116, 3922/03, 505/12, 1498, 4037 - 4039/11, 3528, 1126, 1184/10, 2079/09, κλπ.

**Επειδή** η προσφεύγουσα προς απόδειξη των ισχυρισμών της προσκομίζει με την παρούσα την υπ' αριθμ. .... /26-04-2011 Απόφαση του Δημάρχου ..... και την υπ' αριθμ. .... /14-02-2012 Απόφαση του ΔΗ.ΠΕ.ΘΕ Δήμου ....., από τις οποίες προκύπτουν δαπάνες προμήθειας υλικών από την ..... ποσού 104,55 € και 49,20 € αντίστοιχα και ότι οι δαπάνες αυτές έχουν ελεγχθεί από το Ελεγκτικό Συνέδριο με αποτέλεσμα η εν λόγω επιχείρηση να μην μπορεί να θεωρηθεί πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, αφού διενήργησε κατά τα κρίσιμα έτη συναλλαγές με το Ελληνικό Δημόσιο, απορρίπτεται καθόσον αφενός το Ελεγκτικό Συνέδριο δεν διενεργεί έλεγχο εικονικότητας της δαπάνης και αφετέρου ο έλεγχος στην εν λόγω εκδότρια επιχείρηση διαπίστωσε την μη ύπαρξη επαρκών αγορών οι οποίες να δικαιολογούν τις πωλήσεις της.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είχε κανένα λόγο να αμφιβάλλει για τη νομιμότητα των φορολογικών στοιχείων, καθόσον αυτά ήταν νομίμως θεωρημένα, έφεραν όλα τα προβλεπόμενα από τον ΚΒΣ στοιχεία και η εκδότρια επιχείρηση ήταν υπαρκτή, είχε νομίμως προβεί σε έναρξη εργασιών, διέθετε ΑΦΜ και φορολογική έδρα και είχε ως αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ....., εκπρόσωπος δε αυτής ήταν ο ..... (..... ΦΕΚ τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ), με τον οποίο είχε έλθει σε επαφή και κατά συνέπεια έλαβε τα επίμαχα εικονικά φορολογικά στοιχεία **καλόπιστα**.

**Επειδή** όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) ΣτΕ 506/08-02-2012.

**Επειδή** σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010)

**Επειδή** σύμφωνα με τα ανωτέρω η προσφεύγουσα κατά τη διενέργεια των συναλλαγών που αναγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, **δεν απέδειξε την καλή της πίστη**,

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26/01/2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις ΚΒΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά το μέρος που αφορά τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

## **II. Ως προς τα τέλη χαρτοσήμου**

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου **13 § 1α** του **Κ.Ν.Τ.Χ** [ΦΕΚ Α' 239/28-07-1931], ορίζεται ότι σε τέλος χαρτοσήμου υπόκειται: «Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικείμενου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου, ...», με τις διατάξεις του **άρθρου 15 § 1α** του ίδιου Κώδικα ορίζεται, ότι: «Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος (2%) υπόκεινται: Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικείμενου συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε ... μεταξύ ... εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου και ανωνύμου εταιρείας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού, καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου», με τις διατάξεις του **άρθρου 14** του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι «επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 15, το τέλος ορίζεται εις 2% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμές», και με τις διατάξεις του άρθρου **11 § 1** περ. Γ' του **Ν. 4169/1961** (ΦΕΚ Α' 81), ορίζεται ότι τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου προσ αυξάνονται με ποσοστό 20% εισφοράς υπέρ ΟΓΑ. Εξάλλου, με τις διατάξεις του **άρθρου 12 του Ν.Δ. 3717/1957** (ΦΕΚ Α' 131) ορίζεται ότι «η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγήν των εν αυτή αναφερομένων συμβάσεων, πράξεων κλπ. εις τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν, πράξιν κλπ. λογίζεται και πάσα σχετική έγγραφη εις τα βιβλία των επιτηδευματιών, ήτις και υποβάλλεται εις το οικείον δια την ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου», και με το άρθρο **806 του Α.Κ.** ορίζεται ότι «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας»

**Επειδή** από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι για την επιβολή του τέλους χαρτοσήμου, προκειμένου περί συμβάσεων δανείου, για τις οποίες δεν καταρτίσθηκε έγγραφο, απαιτείται να έχει γίνει εγγραφή στα βιβλία της επιχειρήσεως, από την οποία να προκύπτουν όλα τα πραγματικά στοιχεία που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της συμβάσεως δανείου **ΣτΕ 2047/1978**, και απαιτείται οι σχετικές εγγραφές στα βιβλία του επιτηδευματία να περιέχουν όλα τα στοιχεία που συνιστούν, κατά το νόμο, την έννοια της συμβάσεως δανείου, χωρίς να επιτρέπεται πάντως να συναχθεί η συνομολόγηση τέτοιας συμβάσεως από εγγραφές που αναφέρονται σε άλλες έννομες σχέσεις **ΣτΕ 1701/90, 2683/1988** και δεν συνιστούν δανειακή σύμβαση η απλή χρέωση λογαριασμών της εταιρείας με γενικούς τίτλους όπως «Διάφοροι» **ΣτΕ 2761/1982** ή «Χρηματοδότηση εισαγωγών» και «προμηθευτές – πιστωτές», καθόσον δεν προκύπτουν τα στοιχεία που απαιτούνται, κατά το άρθρο 806 ΑΚ, για την ύπαρξη δανειακής σύμβασης **ΣτΕ 1288/1989**,

Εξάλλου η μη ανάληψη μερισμάτων από τους δικαιούχους αυτών και η πίστωση των δικαιούχων με τα ποσά των μερισμάτων δεν συνιστά αυτή καθ' αυτή δάνειο, ούτε σχέση ανώμαλης παρακαταθήκης, η οποία λογίζεται ως δάνειο, εάν δεν προκύπτει από κάποιο έγγραφο ή από εγγραφή στα βιβλία της εταιρείας, ρητά αναφερόμενης σε σύναψη σύμβασης δανείου ή περιέχουσας τα στοιχειοθετούντα τη σχέση αυτή στοιχεία, ώστε να μπορεί να συναχθεί, ότι η σχέση της εταιρείας και των μετόχων της είναι δανειακής φύσης **ΣτΕ 314/1987, 703/1988, 2047/1988, 3655/1977, 353/1976**.

Επιπλέον η μη ανάληψη από τους εταίρους, για χρονικό διάστημα, των κερδών παρελθουσών χρήσεων δεν συνιστά δάνειο, ούτε ανώμαλη παρακαταθήκη, η οποία κατά το άρθρο 830 του Α.Κ λογίζεται ως δάνειο, εφόσον δεν αποδεικνύεται από εγγραφή στα βιβλία της εταιρείας ή από άλλο στοιχείο, ότι η εταιρεία είχε την εξουσία να χρησιμοποιήσει ή ότι χρησιμοποίησε τα χρήματα αυτά **ΣτΕ 353/1976 3655/1977, 2047/1978, 2151/1984, 58/1984**,

Συνεπώς, τα στοιχεία της σύμβασης δανείου πρέπει να προκύπτουν είτε από τη σχετική σύμβαση είτε από την εγγραφή στα βιβλία, η οποία λογίζεται ως έγγραφο που αποδεικνύει την σύμβαση **ΣτΕ 190/2009, 2911/1993, 2134/1987**,

**Επειδή** στην προκείμενη περίπτωση η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα κατά τη χρήση **2009** δεν εισέπραξε τα κέρδη που της αναλογούσαν από την ..... ποσού **242.180,69 €**, στην οποία συμμετέχει με ποσοστό 50%, και για τη χρήση **2010** δεν εισέπραξε τα κέρδη που της αναλογούσαν από την επιχείρηση ..... ποσού **180.000,00 €**, στην οποία συμμετέχει με ποσοστό 14,1969% και δεν υπέβαλε αντίστοιχες δηλώσεις τελών χαρτοσήμου,

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι οι διενεργηθείσες εγγραφές των βιβλίων αφορούν σύμβαση δανείου και ότι μόνο η παραμονή των κερδών στους λογαριασμούς των μελών των ανωτέρω εταιρειών, δεν συνιστούν σύμβαση δανείου,

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου **64** του **ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α'170) 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** σύμφωνα με τα ανωτέρω, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι για τα εν λόγω ποσά μη αναληφθέντων κερδών υποκρύπτεται δανειακή σύμβαση, **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.**

### III. Ως προς τις λογιστικές διαφορές

Επειδή από το σύνολο των λογιστικών διαφορών ελέγχου, η προσφεύγουσα αμφισβητεί τις ακόλουθες, για τους λόγους που κατά περίπτωση αναφέρονται:

| Κωδικός Ε.Γ.Λ.Σ | Διαχειριστική Περίοδος                                                                       | 1/1-31/12/2009     | 1/1-31/12/2010     | 1/1-31/12/2011     |
|-----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| 60.02.01.01     | Έξοδα Στεγασεως Προσωπικού                                                                   |                    | 3.600,00 €         |                    |
| 61.98.01.05     | Έξοδα ψυχαγωγίας πελατών                                                                     | 6.130,00 €         |                    |                    |
| 62.03.01.08     | INTEPNET                                                                                     | 341,10 €           | 400,90 €           |                    |
| 64.01.01.00     | Έξοδα Ταξιδίων εσωτερικού                                                                    | 3.970,00 €         | 4.202,00 €         |                    |
| 64.01.01.01     | Έξοδα Ταξιδίων εξωτερικού                                                                    | 720,00 €           | 4.720,00 €         |                    |
| 64.02.01.06     | Έξοδα Υποδοχής και φιλοξενίας                                                                | 620,00 €           | 960,00 €           |                    |
| 65.00           | Τόκοι και Συναφή Έξοδα                                                                       | 9.687,23 €         | 12.222,23 €        | 11.354,23 €        |
| 81.00.00.99     | Λοιπά Έκτακτα & Ανόργανα Έξοδα Κεντρικού                                                     |                    | 648,00 €           |                    |
| 81.00.01.99     | Λοιπά Έκτακτα & Ανόργανα Έξοδα Υποκ/τος                                                      |                    | 10.190,00 €        |                    |
|                 | Ποσό μείωσης Μετοχ.Κεφαλαίου που αναλογεί στην κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας αναπρ/γής παγίων |                    |                    | 71.106,00 €        |
|                 | <b>Σύνολο Λογιστικών Διαφορών Ελέγχου</b>                                                    | <b>21.468,33 €</b> | <b>36.943,13 €</b> | <b>82.460,23 €</b> |

#### 1. Επί της Λογιστικής διαφοράς **65.00 «Τόκοι και Συναφή Έξοδα»**

**Επειδή**, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δαπάνες, από τη χρήση **2009** ποσό 9.687,23 €, από τη χρήση **2010** ποσό 12.222,23 € και από τη χρήση **2011** ποσό 11.354,23 €, τα οποία αφορούν δαπάνες τόκων που αναλογούν σε κονδύλια που η προσφεύγουσα διέθεσε προς θυγατρικές της επιχειρήσεις,

Επειδή η προσφεύγουσα επιβάρυνε τα αποτελέσματα της με τόκους δανείων βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων που ανέρχονται στο ποσό των 257.811,78 € για τη χρήση 2009 και στο ποσό των 158.026,49 € για τη χρήση 2010.

Από τον έλεγχο προέκυψε ότι είχε τη δυνατότητα να μειώσει ανάλογα τις παραπάνω δανειακές επιβαρύνσεις αξιοποιώντας την ρευστότητα της, αλλά αντί αυτού, δεν εισέπραξε κέρδη στη χρήση 2009 από την ..... στην οποία συμμετέχει κατά 50%, ποσού **242.180,69 €** και στη χρήση 2010 από την επιχείρηση ..... στην οποία συμμετέχει με ποσοστό 14,1969%, ποσού **180.000,00 €**, τα οποία θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως έμμεσος δανεισμός, και υπολόγισε το ποσό της επιβάρυνσης των αποτελεσμάτων της με τόκους χρεωστικούς με μέσο επιτόκιο δανεισμού στο 4%,

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή διενήργησε **έλεγχο ως προς τη σκοπιμότητα των επίμαχων δαπανών** για εξόφληση τόκων **απορρίπτεται**, καθόσον ο έλεγχος δεν εξέτασε την σκοπιμότητα αυτών, αλλά αντιθέτως, ότι οι δαπάνες αυτές είναι **μη παραγωγικές** και δεν συμβάλλουν στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος, στηριζόμενος στο γεγονός ότι αν δεν είχε δώσει δάνεια στις συγγενείς της επιχειρήσεις, θα είχε μικρότερη δανειακή τραπεζική επιβάρυνση και ως εκ τούτου λιγότερους χρεωστικούς τραπεζικούς τόκους που θα επιβάρυναν τα αποτελέσματά της.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **31 § 1** περ.δ' του **ν. 2238/1994** ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτονται οι δεδουλευμένοι κάθε είδους τόκοι δανείων ή πιστώσεων της επιχείρησης και με τις διατάξεις της περ. α' του ίδιου άρθρου ότι: από τα ακαθάριστα έσοδα της εμπορικής επιχείρησης αφαιρούνται, για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος αυτής, τα γενικά έξοδα διαχείρισης. Ως τέτοια νοούνται οι παραγωγικές δαπάνες, οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη διεύθυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2554 /2004, 2421/2002, 1462/1999, 1227/1995 κ.α.), χωρίς να επιτρέπεται στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια ο έλεγχος της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών (ΣτΕ 1227/1995),

Κατά συνέπεια, μία δαπάνη θεωρείται ως παραγωγική: α) όταν ενεργείται εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά προς την επίτευξη του σκοπού επιχείρησης και β) συντελεί στην ανάπτυξη των εργασιών της, ανεξάρτητα από το οικονομικό αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) που επιτεύχθηκε. Δεν απαιτείται δε να διαπιστωθεί ότι, συνεπεία αυτής, αυξήθηκαν πράγματι, στη συγκεκριμένη περίπτωση, τα έσοδα και προωθήθηκαν οι εργασίες της επιχείρησης, διότι τούτο θα οδηγήσει σε ανεπίτρεπτο έλεγχο της σκοπιμότητας της δαπάνης από τη φορολογική αρχή ΣτΕ 2142/87,

**Επειδή**, όπως προέκυψε (βλ. ανωτέρω κεφ. ΙΙ. Ως προς τα τέλη χαρτοσήμου), **κρίθηκε βάσιμος και αποδεκτός** ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι για τα εν λόγω ποσά μη αναληφθέντων κερδών υποκρύπτεται δανειακή σύμβαση,

**Επειδή** με 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** με 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 για τα εν λόγω ποσά μη αναληφθέντων κερδών από συγγενικές της επιχειρήσεις, υποκρύπτεται δανειακή σύμβαση, τα οποία αφορούν δαπάνες τόκων που αναλογούν σε κονδύλια που η προσφεύγουσα διέθεσε προς θυγατρικές της επιχειρήσεις,

Κατόπιν αυτών, **γίνεται δεκτή** η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά, **ως πλημμελώς αιτιολογημένης** και διαγράφουμε ολοσχερώς αυτή.

## **2. Επί της Λογιστικής διαφοράς 61.98.01.05 «Έξοδα ψυχαγωγίας πελατών» και 64.02.01.06 «Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας»**

**Επειδή**, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δαπάνες, από τον πρώτο λογαριασμό στη χρήση 2009 ποσό 6.130 € και από τον δεύτερο λογαριασμό στη χρήση 2009 ποσό 620 € και στη χρήση 2010 ποσό 960 €, τα οποία αφορούν έξοδα φιλοξενίας και ψυχαγωγίας πελατών, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η παραγωγικότητά τους, και τα πρόσωπα που συμμετείχαν στις εκδηλώσεις,

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες δαπάνες είναι συνήθειες και αποσκοπούν την προβολή της επιχείρησης και την βελτίωση της εικόνας της, προκειμένου για την προώθηση των εργασιών της, το ύψος τους είναι εύλογο και είναι παραγωγικές, πλην όμως προς απόδειξη του ισχυρισμού της δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο,

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **31 § 1** περ.α' του **N. 2238/1994** ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αφαιρούνται, για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος αυτής, τα γενικά έξοδα διαχείρισης. Ως τέτοια νοούνται οι παραγωγικές δαπάνες, οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣΤΕ 2554 /2004, 2421/2002, 1462/1999, 1227/ 1995 κ.α.), χωρίς να επιτρέπεται στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια ο έλεγχος της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 1227/1995). Η φορολογούμενη επιχείρηση που επιδιώκει την έκπτωση ορισμένης δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδά της, οφείλει αυτή και όχι η φορολογική αρχή να αποδείξει ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **65** του **N. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], 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», και η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει ότι οι εν λόγω δαπάνες είναι παραγωγικές,

Κατόπιν αυτών **απορρίπτεται** η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

### **3. Επί της Λογιστικής διαφοράς 62.03.01.08 «Internet»**

**Επειδή**, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δαπάνες με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ. ψ' του Ν. 2238/1994, από τη χρήση **2009** ποσό 341,10 € και από τη χρήση **2010** ποσό 400,90 €, οι οποίες αφορούν το 50% του συνόλου του λογαριασμού εκάστης χρήσης, για την πρόσβαση στο διαδίκτυο,

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν έχουν εφαρμογή στην προκείμενη περίπτωση οι διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ ψ' του Ν. 2238/94, καθόσον οι δαπάνες αυτές δεν αφορούν δαπάνες κινητής τηλεφωνίας και πρέπει να κριθούν με τις γενικές διατάξεις ως προς την παραγωγικότητά τους την οποία ο έλεγχος δεν αμφισβητεί,

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **31 § 1** περ.α' του **N. 2238/1994** ορίζεται ότι «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: ... ψ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.»

**Επειδή** ο εν λόγω περιορισμός της έκπτωσης σε ποσοστό 50% αφορά μόνο δαπάνες κινητής τηλεφωνίας και όχι άλλες δαπάνες τηλεπικοινωνίας, όπως η παροχή πρόσβασης στο internet, η εκπεσιμότητα ή μη των δαπανών αυτών κρίνεται με βάση τις γενικές διατάξεις,

**Επειδή** ο έλεγχος **δεν αμφισβητεί την παραγωγικότητα των δαπανών αυτών**,

**Επειδή** με 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** με 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»

Κατόπιν αυτών, **γίνεται δεκτή** η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά, **ως πλημμελώς αιτιολογημένης** και διαγράφουμε ολοσχερώς αυτή.

4. Επί της Λογιστικής διαφοράς 64.01.01.00 «Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού» και 64.02.01.06 «Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού»

**Επειδή**, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δαπάνες, από τον πρώτο λογαριασμό στη χρήση 2009 ποσό 3.970 €, στη χρήση 2010 ποσό 4.202 € και από τον δεύτερο λογαριασμό στη χρήση 2009 ποσό 720 € και στη χρήση 2010 ποσό 4.720 €, τα οποία αφορούν έξοδα ταξιδίων στελεχών και συνεργατών στο εσωτερικό και εξωτερικό, διότι δεν καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά, με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται η παραγωγικότητά τους,

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες δαπάνες είναι αληθείς και παραγωγικές, δεδομένου ότι από το αντικείμενο της εργασίας της απαιτείται η διενέργειά τους, πλην όμως προς απόδειξη του ισχυρισμού της δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο,

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ.α' του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αφαιρούνται, για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος αυτής, τα γενικά έξοδα διαχείρισης. Ως τέτοια νοούνται οι παραγωγικές δαπάνες, οι οποίες, ε-νόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2554 /2004, 2421/2002, 1462/1999, 1227/ 1995 κ.α.), χωρίς να επιτρέπεται στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια ο έλεγχος της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών (ΣτΕ 1227/1995). Η φορολογούμενη επιχείρηση που επιδιώκει την έκπτωση ορισμένης δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδά της, οφείλει αυτή και όχι η φορολογική αρχή να αποδείξει ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], 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», και η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει ότι οι εν λόγω δαπάνες είναι παραγωγικές,

Κατόπιν αυτών **απορρίπτεται** η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγ-κεκριμένη λογιστική διαφορά.

5. Επί της Λογιστικής διαφοράς 60.02.01.01 «Έξοδα Στεγάσεως Προσωπικού»

**Επειδή**, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δαπάνες της χρήσης 2010 ποσού 3.600 € με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ. α υποπερ. αα του Ν.2238/94, οι οποίες αφορούν έξοδα διαμονής υπαλλήλων της προσφεύγουσας, και αποτελούν προσαύξηση του μισθού τους, καθόσον δεν κατεβλήθησαν οι εισφορές στο ΙΚΑ, ούτε το ποσό αυτό συμπεριλήφθησαν στις βεβαιώσεις αποδοχών που εξέδωσε η ελεγχόμενη προς τους εν λόγω μισθωτούς.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω παροχές έχουν αποζημιωτικό χαρακτήρα για τη κάλυψη των εν λόγω δαπανών, το δε ύψος τους δεν υπερβαίνει το κατά κοινή πείρα εύλογο μέτρο και ως εκ τούτου, δεν αποτελούν παροχές σε είδος ούτε φορολογητέο εισόδημα για τους εργαζομέ-νους, πλην όμως προς απόδειξη του ισχυρισμού της δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο,

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ.α' του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αφαιρούνται, για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος αυτής, τα γενικά έξοδα διαχείρισης. Ως τέτοια νοούνται οι παραγωγικές δαπάνες, οι οποίες, ε-νόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2554 /2004, 2421/2002, 1462/1999, 1227/ 1995 κ.α.), χωρίς να επιτρέπεται στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια ο έλεγχος της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών (ΣτΕ 1227/1995). Η φορολογούμενη επιχείρηση που επιδιώκει την έκπτωση ορισμένης δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδά της, οφείλει αυτή και όχι η φορολογική αρχή να αποδείξει ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], 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», και η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει ότι οι εν λόγω δαπάνες είναι παραγωγικές, Κατόπιν αυτών **απορρίπτεται** η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

6. Επί της Λογιστ. διαφοράς 81.00.00.99 «Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα κεντρικού» και 81.00.01.99 «Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα υποκ/τος»

**Επειδή**, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δαπάνες για τη χρήση 2010, από τον πρώτο λογαριασμό ποσού 648 €, και από τον δεύτερο λογαριασμό ποσού 10.190 €, τα οποία αφορούν έξοδα για τα οποία δεν επεδείχθησαν παραστατικά, ή τα επιδειχθέντα είχαν ανεπαρκή αιτιολογία με αποτέλεσμα να υπάρχει αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, έτσι ώστε να αποδεχθεί ότι πρόκειται για πραγματικές και παραγωγικές δαπάνες. (ΣΤΕ 2899/78, ΣΤΕ 3008-10/81),

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες δαπάνες είναι συνήθεις δαπάνες με σκοπό την εξυπηρέτηση αναγκών της επιχείρησης και είναι παραγωγικές, πλην όμως προς απόδειξη του ισχυρισμού της δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο,

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ.α' του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αφαιρούνται, για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος αυτής, τα γενικά έξοδα διαχείρισης. Ως τέτοια νοούνται οι παραγωγικές δαπάνες, οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣΤΕ 2554/2004, 2421/2002, 1462/1999, 1227/ 1995 κ.α.), χωρίς να επιτρέπεται στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια ο έλεγχος της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 1227/1995). Η φορολογούμενη επιχείρηση που επιδιώκει την έκπτωση ορισμένης δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδά της, οφείλει αυτή και όχι η φορολογική αρχή να αποδείξει ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], 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», και η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει ότι οι εν λόγω δαπάνες είναι παραγωγικές,

Κατόπιν αυτών **απορρίπτεται** η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

7. Επί της Λογιστικής διαφοράς «Ποσό μείωσης Μετοχ.Κεφαλαίου που αναλογεί στην κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας αναπρ/γής παγίων»

**Επειδή** δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το μέρος της υπεραξίας αναπροσαρμογής παγίων που αναλογεί στη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου, το οποίο θεωρείται διανεμόμενο ποσό της χρήσης 2011 και ανέρχεται στο ποσό των 71.106 €

**Επειδή** από τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατά τις κρινόμενες χρήσεις 2009, 2010 και 2011 στα βιβλία που τηρήθηκαν διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήθηκε μείωση του Μ.Κ. κατά 600.000,00 ευρώ χωρίς να προσδιορισθεί με σαφήνεια η προέλευση του ποσού της μείωσης στο πρακτικό της γενικής συνέλευσης της 26.5.2011 με το οποίο αποφασίσθηκε η μείωση αυτή.

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 26 §§ 2 και 3 του Ν. 2065/1992 ορίζονται τα ακόλουθα: «2. Με την καταβολή του φόρου στο ποσό της προκύπτουσας υπεραξίας γηπέδων και κτιρίων, εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος της επιχείρησης, των εταίρων, των μετόχων και των μελών του συνεταιρισμού. Ειδικά, για την ανώνυμη εταιρία [...] η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης παρέχεται με την προϋπόθεση ότι, η εταιρία δεν θα διαλυθεί ή το κεφάλαιο τους δεν θα μειωθεί με σκοπό διανομής στους μετόχους ή εταίρους του ποσού της προκύψασας υπεραξίας των ακινήτων, πριν από την πάροδο πέντε (5) ετών από το χρόνο της αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων. 3. Σε περίπτωση διάλυσης των πιο πάνω

εταιριών ή μείωσης του κεφαλαίου τους πριν από την πάροδο πέντε (5) ετών η υπεραξία δεν θεωρείται φορολογικά ως κεφάλαιο που έχει καταβληθεί και φορολογείται με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά στη φορολογία εισοδήματος, προστιθέμενη στα κέρδη της επιχείρησης του χρόνου διάλυσης ή μείωσης του κεφαλαίου τους μετά την αφαίρεση του φόρου που καταβλήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 24. [...]»,

**Επειδή**, με απόφαση της Γ.Σ. της 18.5.2010 πραγματοποιήθηκε αύξηση του Μ.Κ. κατά 829.396,00 € με κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας από αναπροσαρμογή των παγίων περιουσιακών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του Ν. 2065/92, υπήρχε υποχρέωση πριν την πάροδο πέντε (5) χρόνων από την ημερομηνία αναπροσαρμογής των παγίων (παρ. 2 αρθ. 26 του Ν. 2065/92 και την με αρ. 1110587/πολ. 1287/2000 εγκύκλιο του Υ.Ο.) να μην δύναται να πραγματοποιηθεί μείωση του Μ.Κ. που να προέρχεται από την κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας από αναπροσαρμογή των παγίων περιουσιακών στοιχείων. Έπρεπε δηλαδή να προσδιορισθεί με σαφήνεια η προέλευση του ποσού της μείωσης στο πρακτικό της γενικής συνέλευσης της 26.5.2011 με το οποίο αποφασίσθηκε η μείωση αυτή, και συγκεκριμένα να αναγράφεται ο τριτοβάθμιος λογαριασμός του Μ.Κ. ο οποίος μειώνεται – ακυρώνεται λόγω της μείωσης αυτού,

**Επειδή** αφενός η μείωση του Μ.Κ. πραγματοποιήθηκε την 26.5.2011, δηλαδή πριν την παρέλευση πενταετίας από την κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας από αναπροσαρμογή των παγίων περιουσιακών στοιχείων, και αφετέρου στο πρακτικό της γενικής συνέλευσης με το οποίο αποφασίσθηκε η μείωση αυτή του Μ.Κ., δεν προσδιορίζεται με σαφήνεια η προέλευση του ποσού της μείωσης, ο έλεγχος επιμέρισε αναλογικά το ποσό των 600.000,00 ευρώ που είναι το ποσό της μείωσης του Μ.Κ., στο ποσό του Μ.Κ. της 31.12.2009 που ήταν 6.169.645,00 ευρώ (ποσό που υπήρχε πριν από την 18.5.2010 ημερομηνία κεφαλαιοποίησης της υπεραξίας από αναπροσαρμογή των παγίων περιουσιακών στοιχείων της ποσού 829.396,00 ευρώ) και στο ποσό της υπεραξίας αναπροσαρμογής των παγίων στοιχείων της (829.396,00), ήτοι:  $829.396,00 \times 100 / 6.999.041,00 = 11.851\%$ .

Επομένως, για το ποσό 71.106,00 (829.396,00 X 11,851%) ευρώ που αναλογεί στην κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας από αναπροσαρμογή των παγίων περιουσιακών στοιχείων ποσού 829.396,00 ευρώ, οφείλεται φόρος εισοδήματος με τον συντελεστή φορολογίας εισοδήματος που ίσχυε κατά τον χρόνο της μείωσης του Μ.Κ., δηλαδή του οικ. έτους 2012, αφού αφαιρεθεί ο φόρος που καταβλήθηκε σύμφωνα με τους συντελεστές του άρθρου 24 του Ν. 2065/1992, δηλαδή με 2% που φορολογήθηκε η υπεραξία των γηπέδων και 8% η υπεραξία των κτιρίων.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν τίθεται θέμα φορολογίας εισοδήματος της κεφαλαιοποιηθείσας υπεραξίας σε περίπτωση μείωσης του κεφαλαίου, εφόσον ο σκοπός της μείωσης του κεφαλαίου δεν είναι η διανομή στους μετόχους του συγκεκριμένου ποσού της εν λόγω υπεραξίας. Ο δε σκοπός αυτός προσδιορίζεται ρητώς από την πρόσκληση για σύγκληση της Γ.Σ. και από την σχετική απόφαση της Γ.Σ., η οποία και καταχωρείται στο Μ.Α.Ε. Από το πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων της εταιρείας μας με ημερομηνία 26.5.2011 καθώς και από τη σχετική πρόσκληση για τη σύγκλησή της προκύπτει ότι ο σκοπός της μείωσης του κεφαλαίου δεν ήταν η διανομή της επίμαχης υπεραξίας,

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **65** του **Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], 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», και η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία για την απόδειξη των ισχυρισμών της,

Κατόπιν αυτών **απορρίπτεται** η κρινόμενη προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

## **Αποφασίζουμε**

Την μερική αποδοχή της από **02/03/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης της επιχείρησης ....., με αντικείμενο εργασιών την ....., που εδρεύει στην **Αθήνα** επί της οδού ....., τ.κ ..... και με **ΑΦΜ:** ....., αρμοδιότητας ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, και 1) την ακύρωση των Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Κ.Ν.Τ.Χ, 2) την τροποποίηση των Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος και 3) την επικύρωση των λοιπών προσβαλλόμενων πράξεων, ως ακολούθως:

### **I. Ως προς τις πράξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων**

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ..../02-03-2015 ενδικοφανούς προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τον ΚΒΣ και την επικύρωση:

- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2009
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2010 και
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2011

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

|                                             |                 |          |
|---------------------------------------------|-----------------|----------|
| 1. Καταλογιζόμενο ποσό (Απόφασης ..../2015) | 2.345,63        | €        |
| 2. Καταλογιζόμενο ποσό (Απόφασης ..../2015) | 335,00          | €        |
| 3. Καταλογιζόμενο ποσό (Απόφασης ..../2015) | 6.017,50        | €        |
| <b>Πρόστιμο συνολικού ποσού</b>             | <b>8.698,13</b> | <b>€</b> |

### **II. Ως προς τις πράξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας**

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ..../02-03-2015 ενδικοφανούς προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τον ΦΠΑ και την επικύρωση:

- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2009
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2010 και
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2011
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2009
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2010 και
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2011.

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

| Καταλογιζόμενα Ποσά           | Φόρος           | Προσαύξηση      | Πρόστιμο        | Σύνολο           |
|-------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|------------------|
| 1. Πράξης ..../2015           | 1.219,73        | 1.462,80        |                 | 2.682,53         |
| 2. Πράξης ..../2015           | 210,50          | 252,60          |                 | 463,10           |
| 3. Πράξης ..../2015           | 3.851,20        | 4.621,46        |                 | 8.472,66         |
| 4. Πράξης ..../2015           |                 |                 | 609,87          | 609,87           |
| 5. Πράξης ..../2015           |                 |                 | 105,25          | 105,25           |
| 6. Πράξης ..../2015           |                 |                 | 1.925,60        | 1.925,60         |
| <b>Σύνολο Καταλογιζόμενων</b> | <b>5.281,43</b> | <b>6.336,86</b> | <b>2.640,72</b> | <b>14.259,01</b> |

### **III. Ως προς τις πράξεις Χαρτοσήμου**

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ..../02-03-2015 ενδικοφανούς προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τη φορολογία Χαρτοσήμου και την ακύρωση:

- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Κ.Ν.Τ.Χ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2009 και
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Κ.Ν.Τ.Χ, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2010

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

|    | Καταλογιζόμενα Ποσά           | Χαρτόσημο   | ΟΓΑ Χαρ/μου | Προσαύξηση  | Σύνολο      |
|----|-------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 1. | Πράξης ...../2015             | 0,00        | 0,00        | 0,00        | 0,00        |
| 2. | Πράξης ..../2015              | 0,00        | 0,00        | 0,00        | 0,00        |
|    | <b>Σύνολο Καταλογιζόμενων</b> | <b>0,00</b> | <b>0,00</b> | <b>0,00</b> | <b>0,00</b> |

**IV. Ως προς τις πράξεις του Φόρου Εισοδήματος**

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ..../02-03-2015 ενδικοφανούς προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την φορολογία εισοδήματος, και την τροποποίηση:

- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχ/κής Περιόδου 1/1-31/12/2009
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχ/κής Περιόδου 1/1-31/12/2010
- ✓ Της υπ' αριθμ. ..../26-01-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχ/κής Περιόδου 1/1-31/12/2011

**Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:**

Κατόπιν αυτών οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές επαναπροσδιορίζονται ως ακολούθως:

| α/α | Χρήση 2009                        | Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου | Λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα | Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας |
|-----|-----------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------------------------|----------------------------------------|
| 1.  | Έξοδα ψυχαγωγίας πελατών          | 6.130,00 €                        |                                                     | 6.130,00 €                             |
| 2.  | INTERNET                          | 341,10 €                          | 341,10 €                                            | 0,00 €                                 |
| 3.  | Έξοδα Ταξιδίων εσωτερικού         | 3.970,00 €                        | 0,00 €                                              | 3.970,00 €                             |
| 4.  | Έξοδα Ταξιδίων εξωτερικού         | 720,00 €                          | 0,00 €                                              | 720,00 €                               |
| 5.  | Έξοδα Υποδοχής και φιλοξενίας     | 620,00 €                          | 0,00 €                                              | 620,00 €                               |
| 6.  | Τόκοι και Συναφή Έξοδα            | 9.687,23 €                        | 9.687,23 €                                          | 0,00 €                                 |
|     | <b>Σύνολο Λογιστικών Διαφορών</b> | <b>21.468,33 €</b>                | <b>10.028,33 €</b>                                  | <b>11.440,00 €</b>                     |

| α/α | Χρήση 2010                          | Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου | Λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα | Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας |
|-----|-------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------------------------|----------------------------------------|
| 1.  | Έξοδα Στεγάσεως Προσωπικού          | 3.600,00 €                        |                                                     | 3.600,00 €                             |
| 2.  | INTERNET                            | 400,90 €                          | 400,90 €                                            | 0,00 €                                 |
| 3.  | Έξοδα Ταξιδίων εσωτερικού           | 4.202,00 €                        | 0,00 €                                              | 4.202,00 €                             |
| 4.  | Έξοδα Ταξιδίων εξωτερικού           | 4.720,00 €                        | 0,00 €                                              | 4.720,00 €                             |
| 5.  | Έξοδα Υποδοχής και φιλοξενίας       | 960,00 €                          | 0,00 €                                              | 960,00 €                               |
| 6.  | Τόκοι και Συναφή Έξοδα              | 12.222,23 €                       | 12.222,23 €                                         | 0,00 €                                 |
| 7.  | Λοιπά Έκτ. & Ανόργ. έξοδα Κεντρικού | 648,00 €                          | 0,00 €                                              | 648,00 €                               |
| 8.  | Λοιπά Έκτ. & Ανόργ. έξοδα Υποκ/τος  | 10.190,00 €                       | 0,00 €                                              | 10.190,00 €                            |
|     | <b>Σύνολο Λογιστικών Διαφορών</b>   | <b>36.943,13 €</b>                | <b>12.623,13 €</b>                                  | <b>24.320,00 €</b>                     |

| α/α | Χρήση 2011                                                                                   | Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου | Λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα | Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------------------------|----------------------------------------|
| 1.  | Τόκοι και Συναφή Έξοδα                                                                       | 11.354,23 €                       | 11.354,23 €                                         | 0,00 €                                 |
| 2.  | Ποσό μείωσης Μετοχ.Κεφαλαίου που αναλογεί στην κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας αναπρ/γής παγίων | 71.106,00 €                       | 0,00 €                                              | 71.106,00 €                            |
|     | <b>Σύνολο Λογιστικών Διαφορών</b>                                                            | <b>82.460,23 €</b>                | <b>11.354,23 €</b>                                  | <b>71.106,00 €</b>                     |

**Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:**

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη διαμορφώνονται ως εξής :

| Διαχειριστική Περίοδος 1/1-31/12/2009       | Δήλωσης             | Ελέγχου             | Διαφορά Δήλωσης-Ελέγχου | Απόφασης            | Διαφορά Δήλωσης-Απόφασης |
|---------------------------------------------|---------------------|---------------------|-------------------------|---------------------|--------------------------|
| Ποσό φορολογητέου εισοδήματος (κέρδη)       | 425.495,00 €        | 472.668,09 €        | 47.173,09 €             | 462.639,76 €        | 37.144,76 €              |
| <b>Φόρος που αναλογεί με συντελεστή 25%</b> | <b>106.373,75 €</b> | <b>118.167,03 €</b> | <b>11.793,28 €</b>      | <b>115.659,94 €</b> | <b>9.286,19 €</b>        |
| Πλεον: Συμπ/τικός φόρος από ακίνητα         | 8.485,80 €          | 8.485,80 €          |                         | 8.485,80 €          |                          |
| <b>Σ ύ ν ο λ ο</b>                          | <b>114.859,55 €</b> | <b>126.652,83 €</b> | <b>11.793,28 €</b>      | <b>124.145,74 €</b> | <b>9.286,19 €</b>        |
| Μείον: Φόρος που προκαταβλήθηκε             | 25.685,71 €         | 25.685,71 €         |                         | 25.685,71 €         |                          |
| Φόρος που παρακρατήθηκε                     | 6.409,18 €          | 6.409,18 €          |                         | 6.409,18 €          |                          |
| <b>Χρεωστικό Υπόλοιπο Φόρου</b>             | <b>82.764,66 €</b>  | <b>94.557,94 €</b>  | <b>11.793,28 €</b>      | <b>92.050,85 €</b>  | <b>9.286,19 €</b>        |
| Πλέον: Προκαταβολή Φόρου                    | 85.478,46 €         | 85.478,46 €         |                         | 85.478,46 €         |                          |
| Χαρτόσημο & ΟΓΑ εισ/τος ακινήτων            | 567,00 €            | 567,00 €            |                         | 567,00 €            |                          |
| <b>Σ ύ ν ο λ ο</b>                          | <b>168.810,12 €</b> | <b>180.603,40 €</b> | <b>11.793,28 €</b>      | <b>178.096,31 €</b> | <b>9.286,19 €</b>        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 114%       |                     | 13.444,34 €         | 13.444,34 €             | 10.586,26 €         | 10.586,26 €              |
| <b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>                  | <b>168.810,12 €</b> | <b>194.047,74 €</b> | <b>25.237,62 €</b>      | <b>188.682,57 €</b> | <b>19.872,45 €</b>       |

| Διαχειριστική Περίοδος 1/1-31/12/2010       | Δήλωσης             | Ελέγχου             | Διαφορά Δήλωσης-Ελέγχου | Απόφασης            | Διαφορά Δήλωσης-Απόφασης |
|---------------------------------------------|---------------------|---------------------|-------------------------|---------------------|--------------------------|
| Ποσό φορολογητέου εισοδήματος (κέρδη)       | 436.395,78 €        | 481.948,51 €        | 45.552,73 €             | 469.325,38 €        | 32.929,60 €              |
| <b>Φόρος που αναλογεί με συντελεστή 24%</b> | <b>104.734,99 €</b> | <b>115.667,64 €</b> | <b>10.932,65 €</b>      | <b>112.638,09 €</b> | <b>7.903,10 €</b>        |
| Πλεον: Συμπ/τικός φόρος από ακίνητα         | 13.528,67 €         | 13.528,67 €         |                         | 13.528,67 €         |                          |
| <b>Σ ύ ν ο λ ο</b>                          | <b>118.263,66 €</b> | <b>129.196,31 €</b> | <b>10.932,65 €</b>      | <b>126.166,76 €</b> | <b>7.903,10 €</b>        |
| Μείον: Φόρος που προκαταβλήθηκε             | 85.478,48 €         | 85.478,48 €         |                         | 85.478,48 €         |                          |
| Φόρος που παρακρατήθηκε                     | 8.660,11 €          | 8.660,11 €          |                         | 8.660,11 €          |                          |
| <b>Χρεωστικό Υπόλοιπο Φόρου</b>             | <b>24.125,07 €</b>  | <b>35.057,72 €</b>  | <b>10.932,65 €</b>      | <b>32.028,17 €</b>  | <b>7.903,10 €</b>        |
| Πλέον: Προκαταβολή Φόρου                    | 85.950,82 €         | 85.950,82 €         |                         | 85.950,82 €         |                          |
| Χαρτόσημο & ΟΓΑ εισ/τος ακινήτων            | 567,00 €            | 567,00 €            |                         | 567,00 €            |                          |
| <b>Σ ύ ν ο λ ο</b>                          | <b>110.642,89 €</b> | <b>121.575,54 €</b> | <b>10.932,65 €</b>      | <b>118.545,99 €</b> | <b>7.903,10 €</b>        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 90%        |                     | 9.839,39 €          | 9.839,39 €              | 7.112,79 €          | 7.112,79 €               |
| <b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>                  | <b>110.642,89 €</b> | <b>131.414,93 €</b> | <b>20.772,04 €</b>      | <b>125.658,78 €</b> | <b>15.015,89 €</b>       |

| Διαχειριστική Περίοδος 1/1-31/12/2011       | Δήλωσης             | Ελέγχου             | Διαφορά Δήλωσης-Ελέγχου | Απόφασης            | Διαφορά Δήλωσης-Απόφασης |
|---------------------------------------------|---------------------|---------------------|-------------------------|---------------------|--------------------------|
| Ποσό φορολογητέου εισοδήματος (κέρδη)       | 694.188,58 €        | 800.718,81 €        | 106.530,23 €            | 789.364,58 €        | 95.176,00 €              |
| <b>Φόρος που αναλογεί με συντελεστή 20%</b> | <b>138.837,72 €</b> | <b>160.143,76 €</b> | <b>21.306,04 €</b>      | <b>157.872,92 €</b> | <b>19.035,20 €</b>       |
| Πλεον: Συμπ/τικός φόρος από ακίνητα         | 13.528,67 €         | 13.528,67 €         |                         | 13.528,67 €         |                          |
| <b>Σ ύ ν ο λ ο</b>                          | <b>152.366,39 €</b> | <b>173.672,43 €</b> | <b>21.306,04 €</b>      | <b>171.401,59 €</b> | <b>19.035,20 €</b>       |
| Μείον: Φόρος που προκαταβλήθηκε             | 85.950,82 €         | 85.950,82 €         |                         | 85.950,82 €         |                          |
| Φόρος που παρακρατήθηκε                     | 8.887,48 €          | 8.887,48 €          |                         | 8.887,48 €          |                          |
| Φόρος που αναλογεί στην Υπεραξία            |                     | 1.906,00 €          | 1.906,00 €              | 1.906,00 €          | 1.906,00 €               |
| <b>Χρεωστικό Υπόλοιπο Φόρου</b>             | <b>57.528,09 €</b>  | <b>76.928,13 €</b>  | <b>19.400,04 €</b>      | <b>74.657,29 €</b>  | <b>17.129,20 €</b>       |
| Πλέον: Προκαταβολή Φόρου                    | 113.005,63 €        | 113.005,63 €        |                         | 113.005,63 €        |                          |
| Χαρτόσημο & ΟΓΑ εισ/τος ακινήτων            | 567,00 €            | 567,00 €            |                         | 567,00 €            |                          |
| <b>Σ ύ ν ο λ ο</b>                          | <b>171.100,72 €</b> | <b>190.500,76 €</b> | <b>19.400,04 €</b>      | <b>188.229,92 €</b> | <b>17.129,20 €</b>       |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 66%        |                     | 12.804,03 €         | 12.804,03 €             | 11.305,27 €         | 11.305,27 €              |
| <b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>                  | <b>171.100,72 €</b> | <b>203.304,79 €</b> | <b>32.204,07 €</b>      | <b>199.535,19 €</b> | <b>28.434,47 €</b>       |

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

**1. Ως προς την υπ' αριθμ. .... /26-01-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος**

|                      |              |                    |
|----------------------|--------------|--------------------|
| Κύριος Φόρος         | ποσού        | 9.286,19 €         |
| Πρόσθετος φόρος 114% | ποσού        | 10.586,26 €        |
| <b>Σ ύ ν ο λ ο</b>   | <b>ποσού</b> | <b>19.872,45 €</b> |

**2. Ως προς την υπ' αριθμ. .... /26-01-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος**

|                     |              |                    |
|---------------------|--------------|--------------------|
| Κύριος Φόρος        | ποσού        | 7.903,10 €         |
| Πρόσθετος φόρος 90% | ποσού        | 7.112,79 €         |
| <b>Σ ύ ν ο λ ο</b>  | <b>ποσού</b> | <b>15.015,89 €</b> |

**3. Ως προς την υπ' αριθμ. .... /26-01-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος**

|                     |              |                    |
|---------------------|--------------|--------------------|
| Κύριος Φόρος        | ποσού        | 17.129,20 €        |
| Πρόσθετος φόρος 66% | ποσού        | 11.305,27 €        |
| <b>Σ ύ ν ο λ ο</b>  | <b>ποσού</b> | <b>28.434,47 €</b> |

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο προϊστάμενος  
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
α/α**

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

**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).