



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 31/03/2023

Αριθμός  
Απόφασης:853

## Α Π Ο Φ Α Σ Η

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
  - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
  - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
  - γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
  - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 06/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» ,η οποία εδρεύει στην περιοχή «.....», Κέρκυρας, με ΑΦΜ .....κατά της με αριθμό ...../2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Κέρκυρας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Κέρκυρας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6,όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής,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:

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στην προσφεύγουσα,δυνάμει των με αριθμούς ...../2020 και ...../2021 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος στο φορολογικό έτος 2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4174/2013.

Στο πλαίσιο του ελέγχου αυτού, η αρμόδια φορολογική Αρχή έκρινε ότι η προσφεύγουσα, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το με αριθ. ....../31-12-2019 Τ.Π.Υ έκδοσης της εταιρείας «.....»,καθαρής αξίας 1.417.552,38 ευρώ πλέον Φ.Π.Α 24% 340.212,57 ευρώ, το οποίο καταχώρησε στον λογαριασμό 61.98.0000 «Δικαίωμα χρήσης και εκμετάλλευσης ξενοδοχειακής μονάδας» και το εξέπεσε στο σύνολο του ως έξοδο του φορολογικού έτους 2019.

Από τον έλεγχο κρίθηκε ότι <<το ως άνω φορολογικό στοιχείο εσφαλμένα καταχωρήθηκε στον λογαριασμό 61.98.0000 και εκπέστηκε στο σύνολο του ως έξοδο διότι με βάση την ερμηνεία της από 2.9.2016 συμβάσεως μεταξύ της προσφεύγουσας και της εταιρείας «.....»,η σύμβαση αυτή αφορά άυλο πάγιο περιουσιακό στοιχείο και θα έπρεπε να διενεργούνται ετήσιες αποσβέσεις, κρίνοντας ότι η εν λόγω σύμβαση και το παραπάνω ποσό που καταβλήθηκε από την προσφεύγουσα, αφορούσαν παραχώρηση δικαιωμάτων, χρήση εμπορικών σημάτων και άλλα άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία και συνεπώς το ποσό αυτό δεν θα έπρεπε να καταχωρηθεί ως έξοδο αλλά να αποτιμηθεί ως κονδύλι Ισολογισμού (άυλο πάγιο) αφού χρησιμοποιείται κατά τρόπο διαρκή για σκοπούς της επιχείρησης και θα προσφέρει οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου, έχοντας προσδώσει στην προσφεύγουσα ωφέλεια με διάρκεια ζωής 20 έτη από την 2/9/2016, όσο και η διάρκεια μίσθωσης του ξενοδοχείου. Το παραπάνω ποσό σύμφωνα και με την παράγραφο 1.11 , του άρθρου 18, της Λογιστικής Οδηγίας για την εφαρμογή των Ε.Λ.Π., είναι άυλο περιουσιακό στοιχείο και συνεπώς θα έπρεπε να καταχωρηθεί στον λογαριασμό 18.03.

Κατόπιν των ανωτέρω ότι η προσφεύγουσα, θα μπορούσε για το έτος 2019 να εκπέσει το 1/17 του ποσού που κατέβαλλε την ..... ως απόσβεση αφού η ωφέλεια της από τα δικαιώματα που της παραχωρήθηκαν από την παραπάνω εταιρεία θα ήταν 17 έτη όσο και η διάρκεια της μίσθωσης του ξενοδοχείου, η οποία λήγει το έτος 2036 (2036-2019=17 έτη).

Συνεπώς εξέπεσε,παρατύπως,ποσό ύψους 1.417.552,38 ευρώ και το ανωτέρω ποσό προστέθηκε στα δηλωθέντα αποτελέσματα ως λογιστική διαφορά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22,23 και 24 του Ν. 41 72/2013>>.

Εκδόθηκε το υπ' αριθ. ....../2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του ΚΦΔ καθώς και ο Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φορολογίας Εισοδήματος, και ακολούθως η με ημερομηνία 26.10.2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (Ν.4172/2013) και η με αριθμό ...../2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ,δυνάμει της οποίας προσδιορίστηκαν τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας στο ποσό των 1.290.137,75 ευρώ, έναντι ζημίας βάσει δήλωσης 127.414,63 ευρώ και επιβλήθηκε σε βάρος της κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 309.633,06 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 1 54.816,53 ευρώ και συνολικά κύριος φόρος και προσαυξήσεις ποσού 464.449,59 ευρώ.

Με την από 06/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση άλλως τη μεταρρύθμιση της παραπάνω Πράξης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Κέρκυρας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 24 του Ν. 4172/2013 περί αποσβέσεων άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων,σε συνδυασμό με τον Ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (άρθρο 25 και Παράρτημα Α) τη λογιστική Οδηγία του Ν. 4308/2014,καθώς και της ΠΟΛ. 1073/2015,από τη συνδυασμένη ερμηνεία και εφαρμογή των οποίων προκύπτει σαφώς ότι το ποσό που δίδεται ως αποζημίωση από τον νέο μισθωτή

προς τον παλαιό μισθωτή για την απωλεσθείσα, εκ μέρους του αρχικού μισθωτή, άυλη εμπορική αξία, λόγω πρόωρης λύσης της μίσθωσης, αποτελεί, με βάση και τη νομολογία του ΣΤΕ και ανεξαρτήτως του χαρακτηρισμού που δόθηκε στην οικεία σύμβαση από τα συμβαλλόμενα μέρη, αποζημίωση λόγω εκχώρησης μισθωτικών δικαιωμάτων στον νέο μισθωτή και συνεπώς, ως προς τον τελευταίο αποτελεί έξοδο πρώτης εγκατάστασης, το οποίο, μετά τη θέση σε ισχύ του Ν. 4308/2014 και κατά ρητή διάταξη αυτού (αρ. 25), δεν αποτελεί άυλο πάγιο περιουσιακό στοιχείο, όπως εσφαλμένα έκρινε η φορολογική Αρχή, αλλά έξοδο εκπιπόμενο κατά τον χρόνο που καθίσταται εκκαθαρισμένη και απαιτητή η αξίωση του αρχικού μισθωτή εκ της σχετικής συμφωνίας του με τον νέο μισθωτή και εφόσον η σχετική αντισπαροχή έχει συμφωνηθεί τμηματικά, κάθε τμήμα της φορολογείται κατά τον χρόνο κατά τον οποίο είναι απαιτητό και καταβλητέο.

2. Άλλως και όλως επικουρικώς: Η κρίση της φορολογικής Αρχής είναι παντελώς αόριστη, διότι δεν προσδιορίζει επακριβώς το πλήθος των άυλων περιουσιακών στοιχείων που μεταβιβάστηκαν και την αξία εκάστου αυτών, ώστε να μπορεί να υπολογιστεί με ακρίβεια το ποσό της τιμολόγησης που αντιστοιχεί στα εν θέματι, φερόμενα, ως μεταβιβασθέντα άυλα περιουσιακά στοιχεία.

3. Επίσης επικουρικά: Δυνατότητα αποδοχής με βάση την Αρχή της νομιμότητας και της επιβολής φόρου με βάση την πραγματική φοροδοτική ικανότητα, ποσοστού 1/17 της αξίας του οικείου τιμολογίου, που αποτελεί, σύμφωνα με τη φορολογική Αρχή, το ποσοστό της επίμαχης δαπάνης που νόμιμα μπορούσε να εκπέσει η εταιρεία μας κατά το επίμαχο φορολογικό έτος.

Εκ μέρους της προσφεύγουσας υποβλήθηκε και το αριθ. πρωτ ΔΕΔ .....ΕΙ2023ΕΜΠ/7-3-2023 έγγραφο υπόμνημα, με το οποίο σε συνέχεια της της με αριθμό πρωτ. .... /6-12-2022 Ενδικοφανούς προσφυγής επάγεται και προσκομίζει τα ακόλουθα:

<<ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΠΟΥ ΣΧΕΤΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΗΝ ΚΡΙΝΟΜΕΝΗ ΔΑΠΑΝΗ

Η εταιρεία μας, έχοντας ως αντικείμενο δραστηριότητας την παροχή υπηρεσιών ξενοδοχείου, μίσθωσε από την ιδιοκτήτρια και εκμισθώτρια, ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «..... Α.Ε.», για είκοσι (20) χρόνια, την ξενοδοχειακή μονάδα, ....., κατηγορίας 5 \*, στην Κέρκυρα (θέση ..... ) με το από 2.9.2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης. (το σχετικό μισθωτήριο έχει συμπεριληφθεί στα συνημμένα της σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής).

Η εκμετάλλευση της ανωτέρω ξενοδοχειακής μονάδας αρχικά ανήκε στην Ανώνυμη Εταιρεία με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ Α.Ε.» και τον διακριτικό τίτλο «.....» με αριθμό Γ.Ε.ΜΗ. .... και Α.Φ.Μ. .... της Δ.Ο.Υ. Κερκύρας, δυνάμει της υπ' αριθ. .... /4.12.2003 συμβολαιογραφικής πράξης μίσθωσης. Η εταιρεία αυτή («.....») αποχώρησε πρόωρα από το μίσθιο ακίνητο προβαίνοντας στην από 2/9/2016 λύση της συμβολαιογραφικής πράξης μίσθωσης, η δε εταιρεία μας, «.....», συμφώνησε αυθημερόν με τη λύση της αρχικής μίσθωσης (μεταξύ «.....» και «..... ΑΕ» και την έναρξη της νέας μίσθωσης (μεταξύ της εταιρείας μας και της «..... ΑΕ»), στις 02.09.2016, δυνάμει συμφωνητικού μεταξύ αφενός της εταιρείας «.....», ως αρχικής μισθώτριας και αφετέρου της εταιρείας μας «.....», ως νέας μισθώτριας (η σχετική σύμβαση έχει συμπεριληφθεί στα συνημμένα της σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής) ότι, θα καταβάλλει στην αφενός συμβαλλόμενη στο συμφωνητικό, προηγούμενη μισθώτρια, για το χρονικό διάστημα έως τις 31.12.2024 (ημερομηνία λήξης της αρχικής μίσθωσης), ήτοι για οκτώ (8) έτη ως αποζημίωση για την ωφέλεια (άυλη αξία), την οποία θα αντλήσει από τη δυνατότητα χρησιμοποίησης και ενέργειας εμπορικών πράξεων στο ανωτέρω ακίνητο ίδιας φύσης και μορφής με αυτές που μέχρι πρότινος ενεργούσε η αφενός συμβαλλόμενη, αμοιβή, ανερχόμενη σε ποσοστό 18% επί των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων της «.....» από την εκμετάλλευση του ξενοδοχείου.

Σε εκτέλεση της ανωτέρω συμβάσεως, η εταιρεία μας, όσον αφορά το επίμαχο φορολογικό έτος 2019 έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το με αριθ. .... /31-12-2019 Τ.Π.Υ.

έκδοσης της «.....», καθαρής αξίας 1.417.552,38 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% 340.212,57 ευρώ. Το παραπάνω στοιχείο καταχωρήθηκε από την εταιρεία μας στον λογαριασμό 61.98.0000 «Δικαίωμα χρήσης και εκμετάλλευσης ξενοδοχειακής μονάδας» και αυτή το εξέπεσε στο σύνολο του ως έξοδο της χρήσης 2019.

Την επομένη ημέρα, δηλαδή στις 3/9/2016, η εταιρεία μας υπέγραψε με την «..... A.E.», Ιδιωτικό Συμφωνητικό Σύμβασης Διαχείρισης και Λειτουργίας ..... (νεότερο στοιχείο με τα σχετικά παραστατικά δαπάνης – επισυνάπτεται (σχετικό υπομνήματος 1)).

Με την σύμβαση αυτή η εταιρεία μας αναθέτει στην ..... και η ..... αναλαμβάνει την κατά αποκλειστικότητα διενέργεια πράξεων και ενεργειών διοίκησης, διαχείρισης και λειτουργίας της μονάδας και όπως αυτές αναφέρονται στην σύμβαση αυτή Ειδικότερα το ξενοδοχείο καθ' όλη την διάρκεια της σύμβασης λειτουργεί με την χρήση των εμπορικών σημάτων και διακριτικών γνωρισμάτων της ..... Επίσης η ..... θα προβαίνει στην έρευνα και οργάνωση του τομέα των πωλήσεων βάσει προγράμματος που καταρτίζει η ίδια. Όπως είναι γνωστόν η ..... είναι μία από τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις διαχείρισης ξενοδοχειακών επιχειρήσεων στην Ελλάδα με πολυετή πείρα και αναγνωρισμένη παγκοσμίως ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών της.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι η από 2/9/2016 σύμβαση της εταιρείας μας «.....» με την επιχείρηση «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ Α.Ε.», αφορά αποκλειστικά και μόνο αποζημίωση για την εκχώρηση ή την παραίτηση εκ των μισθωτικών δικαιωμάτων (αέρας) , που απορρέουν λόγω της παραίτησης της δεύτερης εταιρείας από την σύμβαση μίσθωσης που είχε με την εταιρεία «..... Α.Ε.» καταβαλλόμενη σταδιακά ως ποσοστό επί του κύκλου εργασιών της επιχείρησης μας για μέχρι οκτώ (8) χρόνια δηλαδή για όσο διάστημα θα ήταν σε ισχύ, η μίσθωση και όχι σε μεταβίβαση αύλων περιουσιακών στοιχείων, καθώς η εταιρεία μας χρησιμοποιεί, με βάση την ανωτέρω σύμβαση διαχείρισης και λειτουργίας ξενοδοχείου, τα διακριτικά γνωρίσματα και σήματα της «.....», κατά παραχώρηση εκ μέρους της εταιρείας αυτής και μόνο καθ' όσο διάστημα είναι σε ισχύ η σχετική σύμβαση, όπως προκύπτει και με βάση την προσκομιζόμενη σύμβαση (αρ.11). και συνεπώς ουδέν οικονομικό όφελος δύναται να επιτευχθεί από τυχόν αξιοποίηση αύλων παγίων περιουσιακών στοιχείων, δήθεν μεταβιβασθέντων από την εταιρεία «.....».>>

\* \* \* \* \*

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4172/2013**, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε, οι οποίες:

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

**Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/2015 με ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')** παρασχέθηκαν οι ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Γενικά

Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα:

α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,

β) με τις διατάξεις του άρθρου 22Α, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013, ορίζεται ο τρόπος έκπτωσης των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις, και

γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.

#### Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

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

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ ενδοομιλικές συναλλαγές).

Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα.

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

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ. 1071/2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Επίσης, σημειώνεται ότι η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων, χρεογράφων, υποχρεώσεων, κ.λπ. δεν είναι δαπάνη που αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή, αλλά η όποια δαπάνη θα προκύψει κατά τη μεταβίβαση των υπόψη τίτλων, κ.λπ. ή εξόφληση της σχετικής υποχρέωσης.

Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό. Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1007/2015 Απόφαση ΓΓΔΕ).

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

.....

**Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1073/2015 εγκύκλιο με θέμα: «Κοινοποίηση και ερμηνεία των διατάξεων περί φορολογικών αποσβέσεων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013».**

.....

5.γ Όσον αφορά στα έξοδα πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων, αυτά αποσβένονται στο φορολογικό έτος 2014 με συντελεστή 10%,ως περιλαμβανόμενα στα έξοδα πολυετούς απόσβεσης,ανεξάρτητα του χρόνου πραγματοποίησής τους,ήτοι πριν ή μετά την 01.01.2014.

Επισημαίνεται,ότι ως έξοδα πολυετούς απόσβεσης θεωρούνται εκείνα που πραγματοποιούνται για την ίδρυση και αρχική οργάνωση της οικονομικής μονάδας, για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως καθώς και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της και εξυπηρετούν την οικονομική μονάδα για περίοδο μεγαλύτερη του ενός έτους.

Για φορολογικά έτη με έναρξη από την 01.01.2015, οπότε τίθενται σε ισχύ τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π. - ν.4308/2014), ισχύουν τα ακόλουθα:

Καταρχήν, στις διατάξεις των Ε.Λ.Π δεν ορίζεται η έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης για λογιστικούς σκοπούς.

Ωστόσο, παρέχεται η δυνατότητα τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης που εμφανίζονται στις λογιστικές καταστάσεις μέχρι και την 31.12.2014 να συνεχίζουν να εμφανίζονται στις καταστάσεις αυτές μέχρι την ολοσχερή απόσβεσή τους (παρ.5 άρθρου 37 ν.4308/2014).

Επομένως, τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης που πραγματοποιήθηκαν πριν την 01.01.2015 και δεν έχουν αποσβεσθεί πλήρως έως τις 31.12.2014, θα συνεχίσουν να αποσβένονται με συντελεστή 10% και μετά το 2014 μέχρι την ολοσχερή απόσβεσή τους.

Αντίθετα, προκειμένου για έξοδα που ενέπιπταν στην έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης δυνάμει του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και πραγματοποιούνται από 01.01.2015 και εφεξής, αυτά θα εκπίπτουν εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013, στο βαθμό που δεν εντάσσονται σε μία από τις κατηγορίες παγίων (ενσώματων ή άυλων) που προβλέπονται από τις διατάξεις των Ε.Λ.Π.

.....

**Επειδή, με τις διατάξεις του ν.4308/2014 « Ενσώματα, βιολογικά και άυλα πάγια στοιχεία»:**  
**άρθρο 18** Τα στοιχεία αυτά αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης και μεταγενέστερα επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος κτήσεως.

Ειδικότερα, στα πάγια περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων:

α) Η υπεραξία, ως άυλο στοιχείο.

β) Οι δαπάνες βελτίωσης παγίων.

γ) Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης, μόνο όταν εμπίπτουν στον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου. Σε κάθε άλλη περίπτωση, οι σχετικές δαπάνες αναγνωρίζονται ως έξοδο, σύμφωνα με το άρθρο 25.

δ) Οι δαπάνες ανάπτυξης, οι οποίες αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο όταν, και μόνον όταν, πληρούνται όλες οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

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

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

δ3) Υπάρχει αξιόπιστο σύστημα επιμέτρησης των αποδοτέων σε αυτά ποσών κόστους.

Σε κάθε άλλη περίπτωση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται ως έξοδο, σύμφωνα με το άρθρο 25.

.....

## **άρθρο 25**

.....

**12.** Τα έξοδα περιλαμβάνουν:

α) Τα έξοδα ίδρυσης.

β) Το κόστος κτήσης ή κόστος παραγωγής, κατά περίπτωση, των πωληθέντων αγαθών ή υπηρεσιών.

γ) Τις πάσης φύσεως δαπάνες μισθοδοσίας εργαζομένων, περιλαμβανομένων των προβλέψεων για μελλοντικές παροχές.

δ) Τα έξοδα έρευνας.

ε) Τα έξοδα ανάπτυξης.

στ) Τις επισκευές και συντηρήσεις.

ζ) Τις αποσβέσεις ενσώματων και άυλων παγίων στοιχείων.

η) Τις προβλέψεις για λοιπούς κινδύνους και έξοδα.

θ) Τους τόκους και τα συναφή έξοδα.

ι) Τα έξοδα και τις ζημίες που προκύπτουν από την επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

ια) Τις ζημίες που προκύπτουν από τη διαγραφή περιουσιακών στοιχείων.

ιβ) Τις λοιπές προκύπτουσες ζημίες που παρουσιάζονται με το καθαρό ποσό τους.

ιγ) Το φόρο εισοδήματος της περιόδου, τρέχοντα και αναβαλλόμενο, κατά περίπτωση.

ιδ) Κάθε άλλο έξοδο που έχει προκύψει και δεν περιλαμβάνεται στις προηγούμενες κατηγορίες.

**Επειδή, με τη λογιστική οδηγία περί εφαρμογής των ΕΛΠ, ορίζεται ότι:**

**Άρθρο 18: Ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία**

**18.1.1** Πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι εκείνα τα στοιχεία (ενσώματα, βιολογικά ή άυλα - ιδιότητα ή μισθωμένα με χρηματοδοτική μίσθωση) τα οποία προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της οντότητας και αναμένεται να αποφέρουν οικονομικά οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου.

.....  
**18.1.10** Δεν θεωρούνται άυλα περιουσιακά στοιχεία και συνεπώς αναγνωρίζονται ως έξοδα όταν προκύπτουν, τα κατωτέρω κονδύλια:

α) Οι δαπάνες για τη δημιουργία και εκκίνηση μιας οντότητας, που περιλαμβάνουν νομικά κόστη και κόστη γραμματειακής υποστήριξης που αναλαμβάνονται κατά την ίδρυση μιας οντότητας, δαπάνες για το άνοιγμα νέας εγκατάστασης (κόστη προ της έναρξης), δαπάνες για την εκκίνηση νέων λειτουργιών ή το λανσάρισμα νέων προϊόντων ή διαδικασιών (κόστη προ της λειτουργίας).

β) Οι δαπάνες εκπαίδευσης προσωπικού.

γ) Οι δαπάνες διαφήμισης και προώθησης,

δ) Οι δαπάνες για μετεγκατάσταση ή αναδιοργάνωση μέρους ή του συνόλου μιας οντότητας.

**18.1.11** Χαρακτηριστικά παραδείγματα του κονδυλίου του ισολογισμού λοιπά άυλα είναι το λογισμικό, τα εμπορικά σήματα, τα δικαιώματα ευρεσιτεχνίας (πατέντες), τα δικαιώματα χρήσης, οι άδειες λειτουργίας, και το κόστος απόκτησης ποδοσφαιριστών ή άλλων επαγγελματιών αθλητών.

.....  
**Επειδή, στο τοπίο των ΕΛΠ (λογ. 18 «Άυλα»), έχουμε προσαρμογή στη «φιλοσοφία» που θέλει να παρουσιάζεται η όσο το δυνατόν, πραγματική εικόνα της περιουσιακής συγκρότησης της οντότητας. Στην κατηγορία των άυλων περιουσιακών στοιχείων, αναγνωρίζονται: οι δαπάνες ανάπτυξης (18.01), η υπεραξία (18.02) και τα λοιπά άυλα στοιχεία (18.03). Πρόκειται για την υπεραξία, τα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας, καθώς και τα έξοδα αναδιοργάνωσης.**

Επομένως, δεν αναγνωρίζονται ως άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία, αλλά αντιθέτως αναγνωρίζονται ως έξοδα στην κατάσταση αποτελεσμάτων και στην περίοδο που αυτά προκύπτουν:

-τα έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης,

-οι συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήση παγίων στοιχείων και τα έξοδα έρευνας.

**Επειδή, από τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. δεν ορίζεται η έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης για λογιστικούς σκοπούς.**

**Επειδή, υπό το πρίσμα του προ ισχύσαντος ΚΦΕ (ν.2238/1994), με την ΠΟΛ.1005/2005 εγκύκλιο είχε διευκρινιστεί ότι, αφενός, τα ποσά που καταβάλλονται από επιχειρήσεις σε ιδιοκτήτες ακινήτων ως «αέρας», ως αποβλέποντα στην ανάπτυξη των επιχειρήσεων αυτών, θεωρούνται έξοδα πρώτης εγκατάστασης και υπόκεινται σε εφάπαξ απόσβεση κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, αρχής γενομένης από το έτος πραγματοποίησής τους. (.....), και αφετέρου, τα ποσά που καταβάλλει επιχείρηση με σκοπό την ίδρυση νέων υποκαταστημάτων σε μισθωτές ακινήτων προκειμένου να παραιτηθούν από τα μισθωτικά τους δικαιώματα, ή σε ιδιοκτήτες ακινήτων, ως «αέρα», εκπίπτουν, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (.....). Επομένως, από 1.1.2015, τα ποσά που**



καταβάλλονται ως αέρας και δεδομένου ότι για τα εν λόγω φορολογικά έτη δεν υφίσταται πλέον η έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης, αυτά εκπίπτουν εφάπαξ στα έτη που αφορούν.

**Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα ακόλουθα:**

-Με το από 2.9.2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης (σχετ. 1), η προσφεύγουσα μίσθωσε από την ιδιοκτήτρια και εκμισθώτρια, ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ..... Α.Ε.», ξενοδοχειακή μονάδα κατηγορίας 5 \* στην Κέρκυρα.

Η εκμετάλλευση της ανωτέρω ξενοδοχειακής μονάδας αρχικά ανήκε στην Ανώνυμη Εταιρεία με την επωνυμία «..... Α.Ε.» και Α.Φ.Μ. ...., δυνάμει της υπ' αριθμ. .... /4.12.2003 συμβολαιογραφικής πράξης μίσθωσης, την οποία είχε καταρτίσει με την ως άνω ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία .....

Η εταιρεία «.....» αποχώρησε από το μίσθιο ακίνητο προβαίνοντας στην από 2/9/2016 λύση της υπ' αριθ. .... /4.12.2003 συμβολαιογραφικής πράξης μίσθωσης και αυθημερόν δε με την κατάρτιση της άνω πράξης λύσης της μίσθωσης, η προσφεύγουσα, συμφώνησε με την ίδια εκμισθώτρια, όπως μισθώσει την άνω ξενοδοχειακή μονάδα για χρονικό διάστημα είκοσι(20) ετών, προκειμένου να εκμεταλλευθεί και να λειτουργήσει το ξενοδοχείο, ως νέα μισθώτρια.

-Κατά την αυτή ως άνω ημερομηνία 02.09.2016, δυνάμει συμφωνητικού μεταξύ αφενός της εταιρείας «.....», ως αρχικής μισθώτριας και αφετέρου της προσφεύγουσας ως νέας μισθώτριας (σχετ.2) συμφωνήθηκε ότι η νέα μισθώτρια, θα καταβάλλει στην προηγούμενη μισθώτρια, για το χρονικό διάστημα έως τις 31 .12.2024, ήτοι για οκτώ (8) έτη, ως αποζημίωση για την ωφέλεια (άυλη αξία), την οποία θα αντλήσει από τη δυνατότητα χρησιμοποίησης και ενέργειας εμπορικών πράξεων στο ανωτέρω ακίνητο ίδιας φύσης και μορφής με αυτές που μέχρι πρότινος ενεργούσε η προηγούμενη μισθώτρια, όπως επίσης και τα πάσης φύσης συνεχόμενα με αυτήν δικαιώματα, άυλα αγαθά και πραγματικές καταστάσεις, με ετήσια αμοιβή, ανερχόμενη σε ποσοστό 18% επί των ετησίων ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας από την εκμετάλλευση του ξενοδοχείου.

Σε εκτέλεση της ανωτέρω συμβάσης, η προσφεύγουσα εταιρεία, το φορολογικό έτος 2019 έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το με αριθ. .../31-12-2019 Τ.Π.Υ. έκδοσης της «.....», καθαρής αξίας 1.417.552,38 ευρώ πλέον Φ.Π.Α.24% 340.212,57 ευρώ (σχετ. 3), που καταχώρησε στον λογαριασμό 61 .98.0000 «Δικαίωμα χρήσης και εκμετάλλευσης ξενοδοχειακής μονάδας» και αυτή το εξέπεσε στο σύνολο του από τα ακαθάριστα έσοδα της.

-Με τη προσκομισθείσα με το υπόμνημα και συναφθείσα την επόμενη ημέρα . δηλαδή, στις 3/9/2016 μεταξύ της προσφεύγουσας και της “..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ ..... Α.Ε” σύμβαση Διαχείρισης και Λειτουργίας του ξενοδοχείου, που δε συνιστά μίσθωση χώρων του ξενοδοχείου ανατέθηκε στη δεύτερη των εταιριών κατά αποκλειστικότητα η διενέργεια πράξεων και ενεργειών διοίκησης, διαχείρισης και λειτουργίας της εν λόγω ξενοδοχειακής μονάδας

Η εν λόγω σύμβαση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που υπέβαλλε η προσφεύγουσα με το υπόμνημα και από τα στοιχεία που αναζητήσαμε στο ΝΕΟ TAXIS, έχει κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Κέρκυρας με την αριθ..... αρχική στις 20/10/2016 και την αριθ.....στις 14/9/2017 τροποποιητική λόγω λάθους της ημερομηνίας διάρκειας της σύμβασης, καταστάσεις συμφωνητικών της παρ. 16 άρθρου 8 ν.1882/90).

Ειδικότερα το ξενοδοχείο καθ' όλη την διάρκεια της σύμβασης θα λειτουργεί με την χρήση των εμπορικών σημάτων και διακριτικών γνωρισμάτων της ....., η οποία επίσης θα προβαίνει στην έρευνα και οργάνωση του τομέα των πωλήσεων βάσει προγράμματος που καταρτίζει η ίδια (κράτηση, διάθεση δωματίων, οργάνωση ταξιδιωτικών προγραμμάτων, συνεργασία με πράκτορες, TOYR OPERATORS, Ταξιδιωτικά γραφεία, αεροπορικές εταιρείες κλπ).

Η αμοιβή για τη παροχή υπηρεσιών και την παραχώρηση άδειας χρήσης των εμπορικών και διακριτικών γνωρισμάτων της «.....», συμφωνήθηκε στο 0,75% των μικτών εσόδων της προσφεύγουσας.

Για την αμοιβή που εισέπραξε η «.....», έχουν εκδοθεί προς τη προσφεύγουσα Τ.Π.Υ που προσκομίζονται με το υπόμνημα.

Επειδή από τα προαναφερθέντα στοιχεία της σύμβασης της προσφεύγουσας με την «.....», συμπεραίνεται ότι η κρίση του ελέγχου, για το ότι η σύμβαση που έχει συναφθεί μεταξύ της προσφεύγουσας και της εταιρείας «..... ΑΕ» και εν συνεχεία το κρινόμενο Τ.Π.Υ ποσού 1.417.552,38 ευρώ που εξέδωσε η δεύτερη των εταιριών προς την προσφεύγουσα, αφορούν παραχώρηση δικαιωμάτων, χρήση εμπορικών σημάτων λειτουργίας του ξενοδοχείου κλπ, καθόσον αυτά ανήκουν στην «.....», δεν είναι ορθή και δεν αποτελούν άυλο περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν 4308/2014 και του παραρτήματος Α του ίδιου νόμου.

Επειδή από την ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα της προσφεύγουσας, προκύπτει ότι η σύμβαση μεταξύ αυτής και της εταιρείας «..... ΑΕ» που έχει συναφθεί στις 2/9/2016, και η δαπάνη όπως περιγράφεται στο εκδοθέν από την δεύτερη εταιρεία Τ.Π.Υ με αριθ...../31.12.2019 αξίας ποσού 1.417.552,38 ευρώ αφορά τη καταβολή εκ μέρους της προσφεύγουσας αποζημίωση μισθωτικού δικαιώματος (αέρα) για την αποχώρηση από το μίσθιο της εταιρείας «..... ΑΕ».

Επομένως η κρινόμενη δαπάνη, αφενός δεν ανήκει στις κατονομαζόμενες δαπάνες του άρθρου 23 του ν.4172/2013 που δεν εκπίπτουν και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 εκπίπτει στο σύνολό της, και αφετέρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 24 του ίδιου ως άνω νόμου και του ν.4308/2015 (ΕΛΠ) δεν υπόκειται σε τμηματική απόσβεση, όπως έκρινε η αρμόδια Δ.Ο.Υ Κέρκυρας.

Ως εκ τούτου γίνεται δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή, για τους λόγους που προβάλλονται με αυτή και με το υπόμνημα.

#### **Αποφασίζουμε**

Την αποδοχή της από 06/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» (ΑΦΜ .....), με την ακύρωση της με αριθμό ...../2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Κέρκυρας

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσης απόφασης.**  
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019**

	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ/ΖΗΜΙΕΣ	Αρχική Δήλωση	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΕΔ
	Κέρδη ισολογισμού χρήσης	0,00	0,00	0,00
	Ζημιά ισολογισμού χρήσης	85.630,44	85.630,44	85.630,44
Πλέον:	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ		1.417.552,38	
Πλέον	Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	124.984,85	124.984,85	124.984,85
	<b>Σύνολο κερδών</b>	<b>39.354,41</b>	<b>1.456.906,79</b>	<b>39.354,41</b>
Πλέον/Μείον	Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημιάς προστίθενται			
	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΣΤΙΣ ΠΡΟΗΓ.ΧΡΗΣΕΙΣ	166.769,04	166.769,04	166.769,04
	<b>Άθροισμα</b>	<b>166.769,04</b>	<b>166.769,04</b>	<b>166.769,04</b>
	<b>Κέρδη</b>		<b>1.290.137,75</b>	
	<b>Ζημιά</b>	<b>-127.414,63</b>		<b>-127.414,63</b>
	ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	0,00	1.290.137,75	0,00
	ΖΗΜΙΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	-127.414,63		-127.414,63
	<b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ</b>		<b>1.290.137,75</b>	
	<b>ΖΗΜΙΑ</b>	<b>-127.414,63</b>		<b>-127.414,63</b>

#### Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
464.449,59€	0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .