



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 08/12/2017

Αριθμός απόφασης: 6212

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

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

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **10/07/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ** «.....», με έδρα στα Τρίκαλα, επί της οδού «.....» κατά:

α) των υπ' αριθ. «.....»/06-06-2017, «.....»/06-06-2017 και «.....»/06-06-2017 Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

β) των υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017 και «.....»/25-05-2017 Οριστικών Πράξεων Καταλογισμού Τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

γ) της υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου μερισμάτων (άρθρο 54§1 του ν.2238/1994), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και

δ) των υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017, «.....»/25-05-2017, «.....»/25-05-2017 και «.....»/12-06-2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011, 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013, αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Τις υπ' αριθ. «.....»/02-06-2017, «.....»/02-06-2017 και «.....»/02-06-2017 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

β) τις υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017 και «.....»/25-05-2017 Οριστικές Πράξεις Καταλογισμού Τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

γ) την υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου μερισμάτων (άρθρο 54§1 του ν.2238/1994), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και

δ) τις υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017, «.....»/25-05-2017, «.....»/25-05-2017 και «.....»/09-06-2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011, 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013, αντίστοιχα,

των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου φόρου εισοδήματος, Κ.Β.Σ., χαρτοσήμου τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού (άρθρο 15§§1^α & 1γ Κ.Τ.Χ.), φόρου διανεμόμενων κερδών Α.Ε. (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037/2005) της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **10/07/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ** «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. «.....»/06-06-2017 **Οριστική** Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **8.390,41€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 5, 7§§1,2.3 και 18§§2,9 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Το ως άνω πρόστιμο αφορά σε:

Α) Καταχώρηση στο ισοζύγιο Γενικού- Αναλυτικού Καθολικών (160) εγγραφών δαπανών χωρίς παραστατικά (ΦΠΑ παγίων), συνολικής αξίας 17.226,02€, κατά παράβαση των διατάξεων των

άρθρων 2§1, 7§§1,2,3 και 18§2,9 του Κ.Β.Σ., η οποία παράβαση επισύρει πρόστιμο ποσού **6.890,41€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10β' του ν. 2523/1997, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4337/2015,

Β) Υποβολή ανακριβούς κατάστασης του άρθρου ΚΒΣ, με ποσό ανακρίβειας άνω των 14.673,00 ευρώ, που επισύρει πρόστιμο ποσού **900,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει με τον ν.4337/2015 και

Γ) Μη προσκόμιση του βιβλίου πρακτικών Γ.Σ. και Δ.Σ. χρήσης 2010, που επισύρει πρόστιμο ποσού **600,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει με τον ν.4337/2015.

2) Με την υπ' αριθμ. «.....»/06-06-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **3.405,02€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 5, 7§§1,2.3 και 18§§2,9 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).**

Το ως άνω πρόστιμο αφορά σε:

Α) Καταχώρηση στο ισοζύγιο Γενικού- Αναλυτικού Καθολικών (10) εγγραφών δαπανών χωρίς παραστατικά (ΦΠΑ παγίων), συνολικής αξίας 1.495,15€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 7§§1,2,3 και 18§2,9 του Κ.Β.Σ., η οποία παράβαση επισύρει πρόστιμο ποσού **598,06€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10β' του ν. 2523/1997, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4337/2015,

Β) Υποβολή ανακριβούς κατάστασης του άρθρου ΚΒΣ, με ποσό ανακρίβειας άνω των 14.673,00 ευρώ, που επισύρει πρόστιμο ποσού **900,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει με τον ν.4337/2015,

Γ) Μη προσκόμιση του βιβλίου πρακτικών Γ.Σ. και Δ.Σ. χρήσης 2011, που επισύρει πρόστιμο ποσού **600,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει με τον ν.4337/2015 και

Δ) Καταχώρηση στο ισοζύγιο Γενικού- Αναλυτικού Καθολικών μίας (1) εγγραφής δαπάνης χωρίς παραστατικά (δαπάνη τόκων) αξίας 3.267,39€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 7§§1,2,3 και 18§2,9 του Κ.Β.Σ., η οποία παράβαση επισύρει πρόστιμο ποσού **1.306,96€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10β' του ν. 2523/1997, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4337/2015,

3) Με την υπ' αριθμ. «.....»/06-06-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **874,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015,.**

Το ως άνω πρόστιμο αφορά σε:

A) Μη προσκόμιση του βιβλίου πρακτικών Γ.Σ. και Δ.Σ. χρήσης 2012, που επισύρει πρόστιμο ποσού **600,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει με τον ν.4337/2015 και

B) Καταχώρηση στο ισοζύγιο Γενικού- Αναλυτικού Καθολικών δαπανών χωρίς παραστατικά συνολικής αξίας 685,00€, δεν προσκομίστηκε το αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 63-98-99-0000 «Λοιποί Φόροι Τέλη», η οποία παράβαση επισύρει πρόστιμο ποσού **274,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10β' του ν. 2523/1997, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4337/2015.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ κατόπιν του πορίσματος της από 06/06/2017 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ., της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ. «.....»/20-07-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

4) Με την υπ' αριθμ. «.....»/25-05-017 Οριστική Πράξη Καταλογισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας τέλη χαρτοσήμου ποσού 3.750,00€, πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 750,00€, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου, ποσού 4.500,00 €, πλέον πρόσθετο ποσό ΟΓΑ χαρτοσήμου, ύψους 900,00€ ήτοι συνολικό ποσό 9.900,00€.

5) Με την υπ' αριθμ. «.....»/25-05-017 Οριστική Πράξη Καταλογισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας τέλη χαρτοσήμου ποσού 5.763,05€, πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 1.152,61€, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου, ποσού 6.915,66 €, πλέον πρόσθετο ποσό ΟΓΑ χαρτοσήμου ύψους 1.383,13€ ήτοι συνολικό ποσό 15.214,45€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Καταλογισμού Τελών χαρτοσήμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ κατόπιν του πορίσματος της από 24/05/2017 έκθεσης ελέγχου χαρτοσήμου τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ. «.....»/20-07-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

Βάσει του ως άνω πορίσματος, ο έλεγχος έκρινε ότι οφείλεται χαρτόσημο 1% πλέον εισφορά ΟΓΑ 20%, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15§1^α και 13§1^α του Κώδικα χαρτοσήμου, στο ποσό του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού 33-09-00-001 όπως εμφανίζεται στο τέλος της κάθε ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου στο ισοζύγιο λογιστικής που τηρεί η προσφεύγουσα, (καθώς δεν προσκομίστηκε το αναλυτικό καθολικό του εν λόγω λογαριασμού για να διασταυρωθεί αν αυτό το υπόλοιπο είναι το μεγαλύτερο χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο της χρήσης) ως κάτωθι:

Λ/ 33-09-00-0001 : Δοσοληπτικός Λογαριασμός «.....»

Διαχειριστική περίοδος	ΠΟΣΑ ΣΕ €	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
01/01-31/12/2010	375.000,00	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ
01/01-31/12/2011	218.500,00	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ
01/01-31/12/2011	576.305,19	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ

6) Με την υπ' αριθμ. «.....»/25-05-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Μερισμάτων (άρθρο 54§1 του ν. 2238/1994) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας φόρος ποσού 29.822,50€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω μη υποβολής δήλωσης, ποσού 35.787,00 €, ήτοι συνολικό ποσό 65.609,51€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ κατόπιν του πορίσματος της από 24/05/2017 έκθεσης ελέγχου φόρου διανεμομένων κερδών .Α.Ε. (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037/2005), της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ. «.....»/20-07-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

Βάσει του ως άνω πορίσματος, ο έλεγχος έκρινε ότι μέσα στη χρήση 2010 υπήρξε διανομή κερδών στους μετόχους ύψους 298.225,04€, και σύμφωνα με το άρθρο 54§1 του ΚΦΕ, η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση για τα εισοδήματα αυτά (μερίσματα) παρακράτησης και απόδοσης στο Δημόσιο φόρου 10%. Η ως άνω διανομή κερδών προκύπτει από τα πρακτικά της Γενικής Συνέλευσης της 30/06/2010 και από το υπ' αριθ. «.....»/09-04-2010 πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου αντίγραφό του οποίου είχε συνυποβληθεί με την υπ' αριθ. «.....»/06-05-2010 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 στη Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

7) Με την υπ' αριθμ. «.....»/25-05-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας φόρος ποσού 115.145,77€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω μη υποβολή δήλωσης, ποσού 138.174,92 €, ήτοι συνολικό ποσό 253.320,69€.

8) Με την υπ' αριθμ. «.....»/25-05-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας φόρος ποσού 27.422,16€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, ποσού 30.164,38 €, ήτοι συνολικό ποσό 57.586,54€.

9) Με την υπ' αριθμ. «.....»/25-05-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας φόρος

ποσού 19.779,75€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, ποσού 14.020,59 €, ήτοι συνολικό ποσό 33.800,34€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 24/05/2017 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος **καθόσον δεν διαπίστωσε παρατυπίες ή παραλείψεις που να καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων κρίνει τα τηρούμενα βιβλία ειλικρινή προσδιόρισε** τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων διαχειριστικών περιόδων όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία **με την προσθήκη σ' αυτά λογιστικών διαφορών**. Επιπλέον, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν είχε τη δυνατότητα σχηματισμού του αφορολόγητου αποθεματικού του ν. 3299/2004 και για τρεις ελεγχόμενες χρήσεις καθόσον το υλοποιηθέν επενδυτικό σχέδιο της προσφεύγουσας δεν εντάσσεται στα περιγραφόμενα στο άρθρο 3§1δ υποπερ. ΙΧ' του ν. 3299/2004 είδη επενδυτικών σχεδίων.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος προσδιόρισε ανά διαχειριστική περίοδο, λογιστικές διαφορές και απέρριψε ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων Ν.3299/2004 σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

Διαχειριστική Περίοδο	Φορολογητέα Κέρδη βάσει δήλωσης	Λογιστικές Διαφορές βάσει ελέγχου	Ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων Ν.3299/2004	Φορολογητέα Κέρδη βάσει ελέγχου
01/01/2001 - 31/12/2010	*	51.645,06€	0,00	479.774,06€
01/01/2002 - 31/12/2011	50.869,22€	7.110,41€	130.000,00€	187.979,63€
01/01/2003 - 31/12/2012	238.986,68€	25.796,80€	29.900,00€	294.683,48

*Δεν έχει υποβληθεί οριστική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011

10) Με την υπ' αριθμ. «.....»/09-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας φόρος ποσού 8.748,69€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, ποσού 6.474,03€, ήτοι συνολικό ποσό 15.222,72€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ κατόπιν του πορίσματος της από 06/06/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου επιστροφής φόρου εισοδήματος άρθρου 66 του ν.2238/1994, της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ.

«.....»/27-12-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα ο έλεγχος **προσδιόρισε** τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου όπως αυτά προκύπτουν από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος **με την προσθήκη σ' αυτά λογιστικών διαφορών ποσού 14.501,82€ πλέον έκτακτων και ανόργανων εσόδων από αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων ποσού 21.573,37€ .**

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

1. Οι καταλογισμοί που αφορούν το οικονομικό έτος 2011 (χρήση 2010) έχουν υποπέσει σε παραγραφή καθώς δεν είναι δυνατή η παράταση της πενταετούς παραγραφής που αφορά την φορολογία εισοδήματος, τον ΚΒΣ, τον ΦΠΑ και τον φόρο χαρτοσήμου. Και σε κάθε περίπτωση δεν τους κοινοποιήθηκε εντολή έλεγχου μέχρι την 31/12/2016.
2. Εσφαλμένα δεν εγένετο δεκτή ως νομίμως υποβληθείσα η με αριθ. «.....»/12-07-2011 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2011 και συνεπώς εσφαλμένα δεν υπολογίστηκε η επιστροφή παρακρατούμενου φόρου ύψους 57.000,00€.
3. Εσφαλμένα της επιβλήθηκαν πρόσθετοι φόροι (μέχρι και το έτος 2013) και τόκοι μεταγενέστερα καθώς την 12/07/2011 υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ'αριθ. «.....» δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2011.
4. Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή το νόμου εδέξατο η φορολογική αρχή ότι δεν συγκροτήθηκαν νομίμως τα αφορολόγητα αποθεματικά καθώς η σύγκυση ως προς το εφαρμοστέο καθεστώς και η έλλειψη υπαιτιότητας ως προς τη διάγνωση της νόμιμης υποχρέωσης δεν μπορεί να αποβαίνει σε βάρος του φορολογούμενου και μάλιστα αναδρομικά.
5. Με εσφαλμένες αιτιολογίες η φορολογική διοίκηση οδηγήθηκε σε διορθωτικό προσδιορισμό μερισμάτων καθώς δεν είναι δυνατόν να διανεμηθούν τα κέρδη και να υπάρχουν ταυτόχρονα τα ίδια ποσά σε δοσοληπτικό λογαριασμό (Λ/33.09). Επιπλέον από τα οικονομικά αποτελέσματα που έχουν κατατεθεί και έχουν γίνει αποδεκτά ή έστω διαμορφώθηκαν από τον έλεγχο, δεν προκύπτει ότι τα χρήματα αυτά διατέθηκαν και επομένως δεν αποδεικνύεται η διανομή των κερδών, Σε κάθε περίπτωση οι όποιες δηλώσεις των εταίρων δεν δεσμεύουν την προσφεύγουσα.
6. Η μη αναγνώριση των δαπανών που βρίσκονται στους λογαριασμούς 63.98.99.000 «ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ» ύψους 40.769,58€ και στον 65.06.00.0000 «ΤΟΙΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ» ύψους 29.660,73€, είναι εσφαλμένη καθότι δεν ελήφθησαν υπόψη όλα τα προσκομιζόμενα έγγραφα και προχώρησε στην εκτίμηση και όχι στη βεβαίωση ότι τα ποσά του ΦΠΑ που μεταφέρθηκαν στο Λ/63 αφορούν πάγια και ως εκ τούτου υπολογίστηκαν δυο

φορές. Επιπλέον τα ποσά που αφορούν την με αριθ. πρωτ. «.....»/29-03-2010 απόδειξη βεβαίωσης τόκων της «.....», ύψους 29.660,73€, αφορούν μεν το διάστημα του έτους 2009, η βεβαίωση όμως τους χορηγήθηκε τον Μάρτιο του 2010 και καθώς δεν είχαν εγγραφή στους λογαριασμούς του έτους 2009, εγγράφηκαν με ημερομηνία 2/01/2010, ώστε να αποτυπωθεί η πραγματική κατάσταση των λογαριασμών της εταιρείας. Σε κάθε περίπτωση η εγγραφή είναι έγκυρη βασισμένη σε έγκυρο τίτλο της Τράπεζας, και πρέπει να γίνει δεκτή η εγγραφή, αφού δεν μπορούσε το έτος 2009 να καταχωρηθεί.

7. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 7§3β του ν.4337/2015. Τα προσβαλλόμενα πρόστιμα χρήσεων 2010 και 2011 στερούνται νομική βάσης, διότι η (υποτιθέμενη) εσφαλμένη μεταφορά από τον λογαριασμό του 53 στον λογαριασμό του 63 δεν καθιστά τις δαπάνες αυτές, με μόνη τη μεταφορά, ως στερούμενες παραστατικών, ενόψει και του ότι οι κυρώσεις ερμηνεύονται πάντοτε στενά.

8. Τα υπόλοιπα πρόστιμα του κώδικα δεν αποδεικνύονται και αιτιολογούνται προσηκόντως.

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό περί παραγραφής της χρήσης 2010

Επειδή, στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή στις παρ. 1, 4 και 5 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου Παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.».

Επειδή, αναφορικά με την παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου για την επιβολή και τη βεβαίωση τελών χαρτοσήμου, στον Κ.Ν.Τ.Χ. - Π.Δ. της 28/07/1931 (Ν.Δ.4755/1930) δεν υπάρχει διάταξη που να ρυθμίζει τον χρόνο παραγραφής του εν λόγω δικαιώματος του Δημοσίου.

Επειδή, κατά πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των διοικητικών δικαστηρίων (ΣτΕ 3514/1996, ΣτΕ 2579/1998, 28/1975, ΣτΕ 737/1979, ΣτΕ 3293/1979, ΣτΕ 3556/1980, ΣτΕ 394/1982, ΣτΕ 1890/1985, ΣτΕ 3514/1996, ΣτΕ 1561/2003 κ.λπ., Π.Φ.Δ. Αθ. 3729/1962, Π.Φ.Δ. Πειρ. 1505/1965, Φορ. Πρωτ. Αθ. 5421/1975, Φορ. Εφ. Πειρ. 1303/1969, Διοικ. Εφ. Αθ. 1294/1982 κ.λπ., Ν.Σ.Κ. γνωμ. 73/1979), ελλείπει υφισταμένης στον Κώδικα Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου διατάξεως περί παραγραφής, η σχετική αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου υπόκειται στην κατά το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα εικοσαετή παραγραφή.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 249 (εικοσαετής παραγραφή) του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) (Γενικές Αρχές, Κεφάλαιο Δέκατο, Παραγραφή και αποσβεστική προθεσμία) ορίζεται ότι «Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια».

Επειδή, στην ανωτέρω εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα (Π.Δ.456/1984) υπόκειται και η αξίωση του Δημοσίου για την επιβολή της υπέρ Ο.Γ.Α. κοινωνικής εισφοράς του Ν.4169/1961 που υπολογίζεται επί των καταλογιζόμενων τελών χαρτοσήμου (σχετ. ΣτΕ 1561/2003).

Επειδή, το **Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους** με την [173/2006](#) ομόφωνη γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, γνωμοδότησε ότι, με βάση την παρ. 4 του άρθρου 68 του ν.δ. 3323/1955 (ήδη [παρ. 5 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε), αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων

φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κ.λπ. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (σχετ. 1002057/12/A0012/8.1.2007 διαταγή). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε **η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης.**

Επειδή, στο με αριθ. πρωτ. **Δ12Β 1171079/17-12-2010** έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος με θέμα: «**Χρόνος παραγραφής** του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος σε **περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος**» αναφέρονται τα εξής:

«**4.** Το Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την αριθ. **173/2006 ομόφωνη γνωμοδότησή του**, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, γνωμοδότησε ότι, με βάση την παρ. 4 του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/1955 (ήδη παρ. 5 του άρθρου 85 του ΚΦΕ), αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κλπ. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (σχετ. η αριθ. πρωτ. 1002057/12/A0012/8.1.2007 διαταγή). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του ΚΦΕ η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης.

5. Όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφό σας, ανώνυμη εταιρεία υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 2000 (οικονομικό έτος 2001) εκπρόθεσμα στις 20 Ιουλίου 2001, ενώ για τα οικονομικά έτη 2002, 2003 και 2004 υπέβαλε δηλώσεις στις 30 Αυγούστου 2004 με το ν. 3259/2004. Ενόψει των ανωτέρω, τίθεται το ερώτημα πότε παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή φόρου εισοδήματος και την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου.

6. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω προκύπτει ότι, εφόσον η εν λόγω ανώνυμη εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003 και 2004, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ΚΦΕ περί δεκαπενταετούς παραγραφής σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης, η οποία αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής κάθε δήλωσης, χωρίς να επηρεάζει η μεταγενέστερη υποβολή της εκπρόθεσμα, ή τυχόν υποβολή με το άρθρο 18 του ν. 3259/2004.»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργείται έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία δυνάμει των υπ' αριθ. «.....»/20-07-2016 και «.....»/27-12-2016 εντολών μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

Επειδή, αιτία της υπ' αριθ. «.....»/20-07-2016 εντολής υπήρξε η μη υποβολή οριστικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν έχει υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικον. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§5 του ν.2238/1994, το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών, από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η υποβληθείσα προσωρινά με αριθ. «.....»/12-07-2011 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 έχει εκπρόθεσμα υποβληθεί.

Ως εκ τούτου, για τη προσωρινή αυτή δήλωση έχει εφαρμογή η προαναφερόμενη με αριθ. [173/2006](#) ομόφωνη γνωμοδότησή του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους σύμφωνα με την οποία κατά την εφαρμογή της διάταξης της [παρ. 5 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε, η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης και το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση οριστικών πράξεων παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Ως προς τον 2° ισχυρισμό περί νόμιμης υποβολής της με αριθ. «.....»/12-07-2011 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και συνεπώς εσφαλμένα δεν υπολογίστηκε η επιστροφή παρακρατούμενου φόρου ύψους 57.000,00€

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 110 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

1. Ο φόρος εισοδήματος, η βεβαιούμενη με βάση το άρθρο 111 προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου κ.λπ. ποσά, που οφείλονται με βάση τη δήλωση του άρθρου 107, καταβάλλονται:

α) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 107 του παρόντος, σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες επτά (7), μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των επτά (7) επόμενων μηνών, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης.

β) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 107 του παρόντος, εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης προσωρινής ή οριστικής δήλωσης.

2. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.»

Επειδή, εν προκειμένω, η υπό κρίση με αριθ. «.....»/12-07-2011 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2011 είναι μη οριστική με την έννοια ότι δεν πραγματοποιήθηκε ποτέ η εκκαθάρισή της από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και άρα δεν βεβαιώθηκαν και δεν καταβλήθηκαν ποτέ τα ποσά του φόρου που προκύπτουν από αυτή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 110§2 του ν. 2238/1994, η δήλωση αυτή θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Ως προς τον 3^ο ισχυρισμό περί εσφαλμένης επιβολής πρόσθετων φόρων μέχρι και το έτος 2013

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **1§1 του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι:

1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύομισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **2§1 του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως αναλυτικά προαναφέρθηκε, η με_αριθ. «.....»/12-07-2011 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2011 θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Ως εκ τούτου, ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ προέβη στον καταλογισμό πρόσθετων φόρων, όπως αυτοί προκύπτουν με τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Ως προς τον 4^ο ισχυρισμό περί νόμιμης συγκρότησης των αφορολογήτων αποθεματικών

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3§1 περ. δ' υποπερίπτωση ix του ν.3299/2004 ορίζεται ότι:

Υπαγόμενα επενδυτικά σχέδια

1. Στο καθεστώς των ενισχύσεων του Νόμου αυτού υπάγονται τα ακόλουθα επενδυτικά σχέδια, όπως αυτά προσδιορίζονται για κάθε τομέα οικονομικής δραστηριότητας, τα οποία κατανέμονται σε πέντε (5) κατηγορίες προκειμένου να οριστούν οι Παρεχόμενες ενισχύσεις.

δ) Επενδυτικά σχέδια στον τριτογενή τομέα:

ix) Επενδυτικά σχέδια για τη δημιουργία εργαστηρίων παροχής υπηρεσιών ποιότητας ή και υψηλής τεχνολογίας, πιστοποιήσεων, δοκιμών ελέγχου και διακριβώσεων ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ 4.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5§26 α' του ν.3299/2004:

«26. Προϋποθέσεις, περιορισμοί και όροι για την εφαρμογή της ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής.

α) Το αφορολόγητο αποθεματικό της απαλλαγής υπολογίζεται με βάση τα καθαρά κέρδη, που δηλώνονται με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και εμφανίζονται στον ισολογισμό και τα οποία προέρχονται από το σύνολο των δραστηριοτήτων του φορέα είτε αυτές περιλαμβάνονται στις υπαγόμενες στον παρόντα Νόμο δραστηριότητες είτε όχι και ανεξάρτητα από την περιοχή στην οποία αυτές ασκούνται, μετά την αφαίρεση των κερδών που απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, των κρατήσεων για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού και των κερδών της χρήσης που διανέμονται πραγματικά ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους ή τον επιχειρηματία. Προκειμένου για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. για τον υπολογισμό του κατά τα παραπάνω τακτικού αποθεματικού και των διανεμόμενων ποσών γίνεται αναγωγή των ποσών αυτών με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου. Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., η φορολογική απαλλαγή πραγματοποιείται από τα καθαρά κέρδη που δηλώνονται με την αρχική δήλωση, αφού αφαιρεθούν οι απολήψεις.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα σχημάτισε αφορολόγητα αποθεματικά του ν.3299/2004, ήτοι φορολογική απαλλαγή του άρθρου 1§1, ύψους **110.479,34€** για το οικονομικό έτος **2011**, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της.

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2011, η προσφεύγουσα δεν έχει υποβάλει εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, βάσει της προαναφερόμενης διάταξης του άρθρου 5§26 του ν.3299/2004, η προσφεύγουσα δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις σχηματισμού τους.

Επειδή, επιπλέον, η προσφεύγουσα σχημάτισε αφορολόγητα αποθεματικά του ν.3299/2004 ποσού **130.000,00€** το οικονομικό έτος **2012**, με βάση την υπ' αριθ. «.....»/22-05-2012 εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012 και ποσού **29.900,00€** το οικονομικό έτος **2013** με βάση την υπ' αριθ. «.....»/22-05-2012 εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013.

Επειδή, με το αριθ. «.....»/21-04-2016 έγγραφό της, η Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ ζήτησε την συνδρομή της Γεν. Γραμματείας Στρατηγικών και Ιδιωτικών Επενδύσεων του Υπ. Οικονομίας και Ανάπτυξης προκειμένου να της διευκρινιστεί εάν η επένδυση που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα υπάγεται στην περίπτωση ΙΧ της περίπτωσης δ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ν. 3299/2004, ήτοι «επενδυτικά σχέδια για τη δημιουργία εργαστηρίων παροχής υπηρεσιών ποιότητας ή και υψηλής τεχνολογίας, πιστοποιήσεων, δοκιμών ελέγχου και διακριβώσεων», δηλώνοντας ως κλάδο δραστηριότητας του επενδυτικού σχεδίου της τον 8519 «Άλλες δραστηριότητες σχετικές με την ανθρώπινη υγεία» (ΣΤΑΚΟΔ 2003).

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. «.....»/29-11-2016 έγγραφό της, η Γενική Διεύθυνση Ιδιωτικών Επενδύσεων της Γεν. Γραμματείας Στρατηγικών και Ιδιωτικών Επενδύσεων του Υπ. Οικονομίας και Ανάπτυξης γνώρισε στη Δ.Ο.Υ.:

α) ποια επενδυτικά σχέδια είναι υπαγόμενα,

β) ότι οι «Υπηρεσίες διαγνωστικού ιατρικού κέντρου», του ΚΑΔ 86.90.15.02 της «.....» (και του αντίστοιχου 85.14.16.01 της «.....») στον οποίο εντάσσεται η δραστηριότητα – αντικείμενο

λειτουργίας της προσφεύγουσας – δεν σχετίζονται με τα περιγραφόμενα στο άρθρο 3§1 περ. δ' υποπερ. ix του ν.3299/2004, είδη επενδυτικών σχεδίων- αντικείμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας και

γ) ότι θα μπορούσε να είχε χαρακτηριστεί ως «επενδυτικό σχέδιο για παροχή υπηρεσιών με την εφαρμογή εξαιρετικά προηγμένης τεχνολογίας» το συγκεκριμένο επενδυτικό σχέδιο «Υπηρεσίες διαγνωστικού ιατρικού κέντρου» της προσφεύγουσας **εφόσον πληρούσε τα κριτήρια & τις προϋποθέσεις της Κ.Υ.Α. 4355 ΕΦΑ (ΦΕΚ 261/Α/23-12-2004) και είχε προς τούτο υποβληθεί από την προσφεύγουσα σχετικό αίτημα και φάκελος τεκμηρίωσης στην αρμόδια Υπηρεσία της Γ.Γ. Έρευνας & Τεχνολογίας και είχε γνωμοδοτήσει θετικά η προβλεπόμενη στην εν λόγω Κ.Υ.Α. Ειδική Επιτροπή Εμπειρογνομόνων.**

Επειδή, βάσει των ως άνω, προκύπτει ότι το υλοποιηθέν επενδυτικό σχέδιο της προσφεύγουσας δεν εντάσσεται στα περιγραφόμενα στο άρθρο 3§1 περ. δ' υποπερ. ix του ν.3299/2004, είδη επενδυτικών σχεδίων.

Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα σε καμία ελεγχόμενη χρήση δεν είχε δικαίωμα σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού του ν. 3299/2004 για την επένδυση που πραγματοποίησε και ορθώς ο έλεγχος προέβη στον καταλογισμό των ποσών, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στις διατάξεις του ως άνω νόμου και της φορολογίας εισοδήματος.

Ως προς τον 5° ισχυρισμό περί εσφαλμένου διορθωτικού προσδιορισμού μερισμάτων

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Στα μερίσματα ή κέρδη που κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, **ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%)**. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα κέρδη που κεφαλαιοποιούν ή διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με τη μορφή προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές.

Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2190/20 ορίζεται ότι:

«1. Η γενική συνέλευσις είναι μόνη αρμοδία ν` αποφασίζει περί:

α) τροποποιήσεων του καταστατικού, ως τοιούτων θεωρουμένων πάντως και των αυξήσεων ή μειώσεων του εταιρικού κεφαλαίου. Αι περί τροποποιήσεως του καταστατικού αποφάσεις είναι έγκυροι, εφ' όσον δεν απαγορεύονται δια ρητής διατάξεως του καταστατικού.

β) εκλογής μελών του Διοικητικού Συμβουλίου και ελεγκτών.

γ) εγκρίσεως του ισολογισμού της εταιρείας.

δ) διαθέσεως των ετησίων κερδών.

ε) Συγχώνευσης, διάσπασης, μετατροπής, αναβίωσης, παράτασης της διάρκειας ή διάλυσης της εταιρίας και

στ) περί διορισμού εκκαθαριστών.»

Επειδή στο άρθρο 18 της **ΠΟΛ. ΠΟΛ 1180/2008** ορίζεται ότι:

«Φορολογία μερισμάτων και λοιπών εισοδημάτων

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 αντικαταστάθηκε η παράγραφος 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις επιβάλλεται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 10% στα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με οποιαδήποτε μορφή. Δηλαδή στις, εκτός μισθού, αμοιβές και ποσοστά που καταβάλλουν στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, σε διευθυντές και εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, καθώς και στα μερίσματα ή προμερίσματα που καταβάλλουν σε ημεδαπά και αλλοδαπά φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή των εν λόγω εισοδημάτων γίνεται με τη μορφή μετρητών ή μετοχών. Κατά συνέπεια, αν η διανομή μερισμάτων στους μετόχους γίνεται με τη μορφή μετοχών αντί της καταβολής μετρητών, η εταιρεία έχει υποχρέωση για παρακράτηση φόρου με συντελεστή 10%. Διευκρινίζεται ότι παρακράτηση φόρου 10% ενεργείται και όταν δικαιούχος των μερισμάτων είναι το Ελληνικό Δημόσιο ή οποιοδήποτε άλλο νομικό πρόσωπο με εξαίρεση αυτά που αναφέρονται πιο κάτω. Η ίδια υποχρέωση υπάρχει και όταν χορηγεί στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό της κέρδη με τη μορφή μετοχών, με τη διαδικασία του Π.Δ. 30/1988 ή οποιοδήποτε άλλο τρόπο.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι οι υπόψη διατάξεις έχουν εφαρμογή για διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις από την 1.1.2009 και μετά, συνάγεται, ότι σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται και τα κέρδη ή αποθεματικά παρελθουσών χρήσεων, που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται με απόφαση της γενικής συνέλευσης που λαμβάνεται από την 1η Ιανουαρίου 2009 και μετά.

Στο σημείο αυτό πρέπει να επισημανθεί, ότι σύμφωνα με την 950/1977 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., που έχει γίνει αποδεκτή από τη Διοίκηση, όταν η έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων αποφασίζει τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση έκτακτων αποθεματικών παλαιότερων εταιρικών χρήσεων, χρόνος κτήσης του εισοδήματος από τους μετόχους είναι ο χρόνος που η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων επικυρώνει, είτε ρητά είτε έμμεσα, την απόφαση της έκτακτης γενικής συνέλευσης για διανομή ή κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού αυτού (Ε. 1058/288/ΠΟΛ. 13/1978). Επομένως, αν εντός του έτους 2008, μετά την τακτική γενική συνέλευση που ενέκρινε τα αποτελέσματα της διαχ. περιόδου 2007, διανεμήθηκαν (ή κεφαλαιοποιήθηκαν) με απόφαση έκτακτης γενικής συνέλευσης μερίσματα που προέρχονται από κέρδη παρελθουσών χρήσεων, αυτά υπόκεινται στην αυτοτελή φορολόγηση 10%, καθόσον χρόνος απόκτησής τους είναι ο χρόνος απόφασης από την τακτική γενική συνέλευση, που θα εγκρίνει τις οικονομικές καταστάσεις της 31.12.2008, η οποία κατ' ανάγκη συνέρχεται από 1.1.2009 και μετά. Επειδή όμως ενδέχεται η διανομή (ή κεφαλαιοποίηση) να έχει γίνει πριν από την ψήφιση του Ν. 3697/2008, δηλαδή σε χρόνο κατά τον οποίο για τις ανώνυμες εταιρείες που διένειμαν αυτά, δεν υπήρχε υποχρέωση βάσει νόμου ή διαταγής της διοίκησης, για παρακράτηση φόρου, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι οι διατάξεις

της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή για τα μερίσματα που διανεμήθηκαν από τα κέρδη παρελθουσών χρήσεων μέχρι την προηγούμενη ημέρα από αυτή που δημοσιεύθηκε ο νόμος (δηλαδή μέχρι και 24.09.2008), καθόσον σε αντίθετη περίπτωση, ο φόρος θα έπρεπε να βαρύνει τις εταιρείες και μάλιστα χωρίς δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους.

Τα ίδια ισχύουν και για τα κέρδη παρελθουσών χρήσεων τα οποία κεφαλαιοποιήθηκαν με απόφαση έκτακτης γενικής συνέλευσης μέχρι 24.09.2008.

Τα ανωτέρω θα πρέπει να επιβεβαιώνονται και με επίσημα στοιχεία (τήρηση των διατυπώσεων δημοσιότητας που προβλέπονται από τον Κ.Ν. 2190/1920, όπως δημοσίευση της πρόσκλησης στο τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ, σε πολιτική ή οικονομική εφημερίδα, επίδοση της πρόσκλησης με συστημένη επιστολή, υποβολή πρακτικών στη νομαρχία κλπ.).».

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1044/2011** με θέμα: «Διανομή κερδών παρελθουσών χρήσεων στην τρέχουσα εταιρική χρήση με απόφ. ΔΣ της ΑΕ» ορίζεται ότι:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν πριν από την έναρξη ισχύος του Ν. 3842/2010, στα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες με τη μορφή, αμοιβών και ποσοστών των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των διευθυντών, αμοιβών εργατοϋπαλληλικού προσωπικού, εκτός μισθού, καθώς και μερισμάτων ή προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 10%.

2. Όπως διευκρινίσθηκε με την 1000193/11783/Β0012/ΠΟΛ. 1180/31.12.2008 εγκύκλιο, σε παρακράτηση φόρου 10% υπόκεινται και τα κέρδη ή αποθεματικά παρελθουσών χρήσεων, που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται με απόφαση της γενικής συνέλευσης που λαμβάνεται από την 1η Ιανουαρίου 2009 και μετά (μέχρι την έναρξη ισχύος του Ν. 3842/2010).

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του δεύτερου και τρίτου εδαφίου της περ. ζ' της παρ. 6 του άρθρου 54 του Ν. 2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν πριν από την έναρξη ισχύος του Ν. 3842/2010, ορίζεται, ότι σε περίπτωση διανομής μερισμάτων από κέρδη προηγούμενων χρήσεων, η παρακράτηση φόρου ενεργείται μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της σχετικής απόφασης από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Ο παρακρατηθείς φόρος αποδίδεται με την υποβολή δήλωσης στο Δημόσιο εφάπαξ εντός του επόμενου μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε η παρακράτηση.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο το σύνολο των βιβλίων Πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων και Διοικητικών Συμβουλίων που έλαβαν χώρα τις υπό έλεγχο χρήσεις, αλλά μέρος αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθ. «.....»/09-4-2010 Πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου (ακριβές αντίγραφο του οποίου είχε συνυποβληθεί με την υπ' αριθ. «.....»/06-05-2010 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010):

«Θέμα 1^ο Πρόταση διανομής Κερδών

Ο πρόεδρος ενημέρωσε τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ότι είναι απαραίτητη να υποβληθεί πρόταση διανομής κερδών της εταιρείας όπως αυτό ορίζεται από την φορολογική νομοθεσία.

Προτείνει δε να γίνει στο ποσό των 298.225,04€ τα οποία είναι και τα καθαρά κέρδη προς διανομή της προηγούμενης χρήσης με βάση τον ισολογισμό και σύμφωνα με τα ποσοστά των μετόχων της εταιρείας ήτοι «.....» 80% (238.580,04€), «.....» 10% (29.822,50€), «.....» 5% (14.911,25€) και «.....» 5% (14.911,25€).

Μετά από διαλογική συζήτηση το Διοικητικό Συμβούλιο αποφασίζει ομόφωνα και παμψηφεί να εγκρίνει των ανωτέρω διανομή κερδών.

Επειδή, από το υπ' αριθ. «.....»/30-06-2010 Πρακτικό της Έκτακτης Αυτόκλητης Γενικής Συνέλευσης, που η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο μετά τη κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων, προκύπτει ότι:

«... Στη συνέχεια, η γενική Συνέλευση μετά από διεξοδική συζήτηση επί των στοιχείων του Ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης 2008 -2009 αποφασίζει ομόφωνα και παμψηφεί την έγκριση αυτών καθώς και την έγκριση της διάθεσης των καθαρών κερδών όπως αυτή αποφασίστηκε από το Δ.Σ. της εταιρείας κατά την συνεδρίαση της 09/04/2010 και εμφανίζεται στο δημοσιευθέντα Ισολογισμό...»

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι υπήρξε διανομή κερδών τη χρήση 2010 και προέβη σε διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μερισμάτων.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν αποδεικνύεται η διανομή των κερδών καθόσον στον δοσοληπτικό λογαριασμό λ/33.09 εμφανίζεται την 31/12/2010 χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 375.000,00€.

Ωστόσο, ο ισχυρισμός αυτός κρίνεται αναπόδεικτος και αόριστος καθόσον ούτε στον έλεγχο ούτε στην Υπηρεσία μας προσκομίστηκε το αναλυτικό καθολικό του λ/33.09.00.0001 για να ελεγχθεί η προέλευση και το ύψος των ποσών και να είναι εν γένει δυνατές οι απαραίτητες λογιστικές επαληθεύσεις.

Ως προς τον 6° ισχυρισμό περί εσφαλμένης μη αναγνώρισης των δαπανών που βρίσκονται στους λογαριασμούς 63.98.99.000 «ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ» ύψους 40.769,58€ και 65.06.00.0000 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ» ύψους 29.660,73€.

A. Ως προς τις δαπάνες του λ/63.98.99.000 «ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22§1 περ. δ' και ε' του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1 . Απαλλάσσονται από το φόρο:

δ) η Παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου.

ε) οι παροχές ιατρικής περίθαλψης, οι οποίες πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της άσκησης ιατρικών επαγγελματιών, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών από ψυχολόγους, μαιείς, νοσοκόμους, φυσικοθεραπευτές, λογοθεραπευτές και εργοθεραπευτές.»

Επειδή, από το κεφάλαιο 20. Λογιστικές Διαφορές, της από 24/05/2017 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα καθώς απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.2859/2000, δεν μπορεί να εκπέσει ως φόρο εισροών το ΦΠΑ των δαπανών και των αγορών της, ο οποίος όμως ΦΠΑ εκπίπτει ως δαπάνη στην φορολογία εισοδήματος. Το ΦΠΑ των παγίων προστίθεται στην αξία κτήσης του παγίου και εκπίπτει από τη φορολογία εισοδήματος μέσω των αποσβέσεων.

Επειδή, από τον έλεγχο των αναλυτικών καθολικών των ελεγχόμενων χρήσεων της προσφεύγουσας εταιρείας προκύπτει ότι η προσφεύγουσα τηρεί αναλυτικά ανά συντελεστή ΦΠΑ τους τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς του Ε.Γ.Λ. του λ/ 54.00 (ΦΠΑ) και στο τέλος κάθε μήνα μεταφέρει το υπόλοιπο των λογαριασμών αυτών στη χρέωση του λ/54.00.99.0001 (απόδοση εκκαθάριση ΦΠΑ μηνός Ιανουαρίου κλπ). Στη συνέχεια, το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού πιστώνεται κάθε μήνα και χρεώνεται ο λ/σμος 63.98.99.000 (λοιποί φόροι τέλη με ΦΠΑ).

Επειδή, από τα ως άνω προκύπτει ότι και ο ΦΠΑ των αγορών των παγίων που παρακολουθείται με τον λ/σμο 54.00.28 μεταφέρεται στο λ/σμο 63.98.99.0000.

Επειδή, από τον έλεγχο του βιβλίου μητρώο παγίων πρόέκυψε ότι το ΦΠΑ των παγίων έχει προστεθεί στη αξία κτήσης των παγίων και έχει ήδη εκπεστεί μέσω των διενεργούμενων αποσβέσεων της χρήσης, **ο έλεγχος ορθώς έκρινε** ότι το ποσό που μεταφέρθηκε από τον λ/σμο 54.00.28 στο λ/σμο 63.98.99.0000 κακώς καταχωρήθηκε ως εκπιπτόμενο έξοδο των χρήσεων αυτών και το προσέθεσε ως λογιστική διαφορά, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ν.2238/1994, στα καθαρά κέρδη των ελεγχόμενων χρήσεων ως κάτωθι:

ΧΡΗΣΗ	Λ/63.98.99.0000 (ΦΠΑ ΠΑΓΙΩΝ)
2010	17.226,02€
2011	1.495,15€
2012	685,00€

Β. Ως προς τις δαπάνες του λ/65.06.00.0000 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΟΙ ΕΞΟΔΑ»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31§1 περιπτ. δ΄ του ν.2238/1994:

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν «βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο» εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος

δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης.»

Επειδή, με βάση την ισχύουσα αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων που ορίζεται από τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 29, 31, 104 & 105 του ν. 2238/1994, του άρθρου 26 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) και του άρθρου 42 ε του κ.ν. 2190/1920,...“κάθε έξοδο εγγράφεται στα αποτελέσματα της χρήσης την οποία αυτό βαρύνει, δηλαδή οι δαπάνες βαρύνουν την χρήση μέσα στην οποία έχουν καταστεί δεδουλευμένες, βέβαιες και εκκαθαρισμένες (ΣτΕ 3252/92,4118/97) και κατά συνέπεια οι δαπάνες που βαρύνουν προγενέστερες ή μεταγενέστερες χρήσεις δεν είναι

εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα". Στη φορολογία εισοδήματος οι δαπάνες κατά κανόνα αναγνωρίζονται στη χρήση στην οποία καθίστανται δεδουλευμένες, βέβαιες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα αν έχουν εξοφληθεί ή οφείλονται. Εξάιρεση αποτελούν και εκπίπτονται στο χρόνο καταβολής οι δαπάνες για ασφάλιστρα ομαδικής ασφάλισης ζωής προσωπικού (άρθρο 31 § 1α περ. δδ'), για φόρους τέλη και δικαιώματα που βαρύνουν την επιχείρηση (άρθρο 31 § 1ε'), για δικαιώματα ή αποζημιώσεις για χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, σημάτων, σχεδίων κλπ (άρθρο 31 § 1 περ. ι').

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **29 § 2** του **Π.Δ 186/1992** (Α' 84) ορίζεται ότι «Πράξεις που επηρεάζουν τα αποτελέσματα της χρήσης ή αναφέρονται σ' αυτή ή άπτονται με οποιοδήποτε τρόπο του ισολογισμού αυτής, εφόσον τα στοιχεία αυτών των πράξεων περιέχονται στην επιχείρηση μετά τη λήξη της χρήσης και εντός της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού, λογίζονται ως ημερολογιακές πράξεις ισολογισμού»,

Επειδή, για να αναγνωριστεί μια δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα, πρέπει να είναι **βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη**, δηλαδή να μην είναι αμφισβητούμενη, **να αναφέρεται στα χρονικά όρια της διαχειριστικής περιόδου** και να είναι ποσοτικά καθορισμένη (ΣΤΕ 939/1992, 810/1982 κλπ) και επιπλέον να καλύπτεται από δικαιολογητικό στοιχείο που προβλέπεται από τον ΚΒΣ (ΣΤΕ 2968/1988).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **72§1 του ν.2238/1994** ορίζεται ότι:

Μεταφορά φορολογητέας ύλης

«1. Αν φορολογητέα ύλη έχει περιληφθεί από το φορολογούμενο σε διαχειριστικό έτος άλλο από αυτό στο οποίο ανήκει, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε ανάλογη τροποποίηση των φορολογικών εγγραφών των ετών, τα οποία αφορά. Αν η φορολογική εγγραφή του έτους, στο οποίο ανήκει η φορολογητέα ύλη, έχει γίνει τελεσίδικη, αυτή δεν τροποποιείται, αλλά ο κύριος φόρος που αναλογεί, προστίθεται στο φόρο του κρινόμενου έτους, προσαυξημένος με τον τυχόν πρόσθετο φόρο, προσαύξηση ή πρόστιμο ή κατά περίπτωση εκπίπτει από το φόρο αυτού του έτους. Αν τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος αντιπροσωπεύουν δαπάνες ή εκπτώσεις ή αφορολόγητα ποσά που ανήκουν σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη ή έσοδα τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη, δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, προσαύξηση ή πρόστιμο στο φόρο ο οποίος αναλογεί σε αυτά τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι καθώς η βεβαίωση των τόκων της «.....» περιήλθε σε γνώση της, τον Μάρτιο του 2010, δεν καταχώρησε το ποσό των τόκων ύψους 29.660,73€ τη χρήση 2009 που αφορούσε, αλλά τη χρήση 2010 προκειμένου να αποτυπωθεί η πραγματική κατάσταση των λογαριασμών της.

Επειδή, η κρινόμενη βεβαίωση τόκων περιήλθε στην επιχείρηση, ναι μεν μετά τη λήξη της χρήσης πλην όμως εντός της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού, η προσφεύγουσα όφειλε να την είχε συμπεριλάβει στις ημερολογιακές πράξεις ισολογισμού, προκειμένου η αποτύπωση των

λογαριασμών της, την 31/12/2009 να είναι σύμφωνη με τους λογιστικούς κανόνες και τις φορολογικές διατάξεις που ορίζουν ότι οι τόκοι εκπίπτουν στη χρήση στην οποία αφορούν.

Επειδή, ο υπό κρίση έλεγχος αφορούσε αποκλειστικά το χρόνο αναγνώρισης της εν λόγω δαπάνης, ήτοι το έτος το οποίο εκπίπτει φορολογικά και όχι το ύψος ή τη παραγωγικότητα ή μη της εν λόγω δαπάνης.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω προκύπτει ότι η εν λόγω δαπάνη των τόκων ύψους 29.660,73€ δεν αποτελεί λογιστική διαφορά, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ν. 2238/1994, αλλά αποτελεί μεταφορά φορολογητέας ύλης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§1 του ν.2238/1994 και ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. όφειλε να προβεί σε ανάλογη τροποποίηση των φορολογικών εγγραφών των ετών, τα οποία αφορά.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (σελ. 3) η τελευταία οριστική χρήση είναι η χρήση του 2009. Η προσφεύγουσα έχει αποδεχτεί το Ειδικό Σημείωμα Περαιώσης του ν.3888/2010 και πλήρωσε το απαιτούμενο ποσό των 8.806,08€ περαιώνοντας έτσι τις χρήσεις 2007 -2009.

Επειδή, η εν λόγω δαπάνη θα έπρεπε να επιβαρύνει φορολογικά τη χρήση 2009, που όμως είναι περαιωμένη, έχουν στη προκειμένη περίπτωση εφαρμογή τα εδάφια 2 και 3 του άρθρου 72§1 του ν. 2338/1994, ήτοι δεν τροποποιείται η φορολογική έγγραφη της χρήσης 2009 αλλά ο κύριος φόρος που αναλογεί, στην εν λόγω δαπάνη εκπίπτει από το φόρο του ελεγχόμενου έτους 2010.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 109§1 του ν.2238/1994:

«Για τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν μέχρι 31.12.2009 ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%)».

Επομένως, στην ως άνω δαπάνη των τόκων ποσού 29.660,73€ αναλογεί κύριος φόρος ποσού 7.415,18€ (=29.660,73€ X 25%), ποσό που εκπίπτει από το φόρο του ελεγχόμενου έτους 2010.

Ως εκ τούτου, με την παρούσα απόφαση τροποποιείται η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§1 του ν. 2238/1994, το οποίο άρθρο ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. όφειλε να είχε εφαρμόσει χωρίς να απαιτείται η επίκληση του από την προσφεύγουσα εταιρεία.

Ως προς τον 7° ισχυρισμό περί Εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής του άρθρου 7§3β του ν.4337/2015. Τα προσβαλλόμενα πρόστιμα χρήσεων 2010 και 2011 στερούνται νομική βάση, διότι η (υποτιθέμενη) εσφαλμένη μεταφορά από τον λογαριασμό του 53 στον λογαριασμό του 63 δεν καθιστά τις δαπάνες αυτές, με μόνη τη μεταφορά, ως στερούμενες παραστατικών, ενόψει και του ότι οι κυρώσεις ερμηνεύονται πάντοτε στενά.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7§3β' του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις

επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

Επειδή, α) Με την υπ' αριθμ. «.....»/06-06-2017 **Οριστική** Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας πρόστιμο ποσού **6.890,41€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10β' του ν. 2523/1997, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4337/2015,

διότι η προσφεύγουσα καταχώρησε στο ισοζύγιο Γενικού- Αναλυτικού Καθολικού (160) εγγραφές δαπανών χωρίς παραστατικά (ΦΠΑ παγίων), συνολικής αξίας 17.226,02€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 7§§1,2,3 και 18§2,9 του Κ.Β.Σ..

β) Με την υπ' αριθμ. «.....»/06-06-2017 **Οριστική** Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσα εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **598,06€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10β' του ν. 2523/1997, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4337/2015, διότι η προσφεύγουσα καταχώρησε στο ισοζύγιο Γενικού- Αναλυτικού Καθολικού (10) εγγραφές δαπανών χωρίς παραστατικά (ΦΠΑ παγίων), συνολικής αξίας 1.495,15€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 7§§1,2,3 και 18§2,9 του Κ.Β.Σ..

Επειδή, από το αναλυτικό καθολικό των λογαριασμών 54.00.28.0019 και 54.00.28.0021 και 54.00.0028.0023 ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΜΕ 19%, 21% και 23%, αντίστοιχα, **χρήσης 2010** προκύπτει ότι οι 160 εγγραφές χρέωσης που αφορούν το ΦΠΑ της αγοράς διαφόρων παγίων πραγματοποιήθηκαν βάσει των εκάστοτε ΤΔΑ και σε κάθε εγγραφή αναγράφεται ξεχωριστά το Νο του ΤΔΑ. Στο τέλος κάθε μήνα το χρεωστικό υπόλοιπο των ως άνω λογαριασμών μεταφερόταν με συμψηφιστική εγγραφή στους λογαριασμούς 54.00.99.0001, 54.00.99.0002, 54.00.99.0003 κλπ (ΑΠΟΔΟΣΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΠΑ ΜΗΝΟΣ ΙΑΝ, ΦΕΒ. ΜΑΡΤ, κτλ). Το παραστατικό των εν λόγω 12 εγγραφών είναι ΛΣ (λογιστικό σημείωμα). Στη συνέχεια, το χρεωστικό υπόλοιπο των λογαριασμών 54.00.99 μεταφερόταν με συμψηφιστική εγγραφή στο λογαριασμό 63.98.99.000 (ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ ΜΕ ΦΠΑ). Το παραστατικό και των εν λόγω 12 εγγραφών είναι ΛΣ (λογιστικό σημείωμα).

Επειδή, με το ίδιο τρόπο η προσφεύγουσα παρακολούθησε τους αντίστοιχους λογαριασμούς και τη χρήση 2011.

Επειδή, από τα ως άνω προκύπτει ότι το ποσό του ΦΠΑ της αγοράς των παγίων κακώς καταχωρήθηκε ως εκπιπτόμενο έξοδο στο λογαριασμό 63.98.99.000 (ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ ΜΕ

ΦΠΑ) των χρήσεων 2010 και 2011, πλην όμως οι καταχωρήσεις στα βιβλία της προσφεύγουσας έγιναν βάσει παραστατικών (ΤΔΑ).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι κακώς της επιβλήθηκαν οι κυρώσεις του άρθρου 7§5 β του ν.4337/2015 για τις χρήσεις 2010 και 2011 είναι βάσιμος και με την παρούσα απόφαση τροποποιούνται οι υπ' αριθ. «.....»/06-06-2017 και «.....»/06-06-2017 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011, αντίστοιχα.

Επειδή, για τη χρήση 2012, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο, ούτε και με την υπό κρίση προσφυγή, τα αναλυτικά καθολικά των ως άνω λογαριασμών καθώς και τα παραστατικά των εγγραφών προκειμένου να διενεργηθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το σύνολο της δαπάνης του λογαριασμού 63.98.99.000 ποσού 685,00€ και επέβαλε τις κυρώσεις του άρθρου 7§5 β του ν.4337/2015.

Επειδή, οι λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 06/06/2017 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **10/07/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ** «.....» και συγκεκριμένα

- την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση των οι υπ' αριθ. «.....»/06-06-2017 και «.....»/06-06-2017 Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011, αντίστοιχα.
- την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010,
- την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των λοιπών προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων ήτοι:

α) της υπ' αριθ. «.....»/06-06-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012,

β) των υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017 και «.....»/25-05-2017 Οριστικών Πράξεων Καταλογισμού Τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

γ) της υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου μερισμάτων (άρθρο 54§1 του ν.2238/1994), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και
 δ) των υπ' αριθ. «.....»/25-05-2017, «.....»/25-05-2017 και «.....»/12-06-2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2011, 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013, αντίστοιχα.

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2010 – 31/12/2010

α) ΚΒΣ

Πρόστιμο του άρθρου 7§3 του Ν. 4337/2015 ποσού:

1.500,00€

β) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	115.145,77 €	107.730,59 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	138.174,92 €	129.276,71 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	253.320,69 €	237.007,30 €

γ) Τέλη Χαρτοσήμου

Τέλη Χαρτοσήμου	3.750,00 €
Πρόσθετα τέλη (120%)	4.500,00 €
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	750,00 €
Πρόσθετο ΟΓΑ	900,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.900,00 €

δ) Φόρος Μερισμάτων (άρθρο 54§1 ν. 2238/1994)

Φόρος Μερισμάτων	29.822,50 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	35.787,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	65.609,51 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2011 – 31/12/2011

α) ΚΒΣ

Πρόστιμο του άρθρου 7§3 του Ν. 4337/2015 ποσού:

2.806,96€

β) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	27.422,16 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	30.164,38 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	57.586,54 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2012 – 31/12/2012

α) ΚΒΣ

Πρόστιμο του άρθρου 7§3 του Ν. 4337/2015 ποσού:

874,00€**β) ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

Φόρος Εισοδήματος	19.779,75 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	14.020,59 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	33.800,34 €

γ) Τέλη Χαρτοσήμου

Τέλη Χαρτοσήμου	5.763,05 €
Πρόσθετα τέλη (120%)	6.915,66 €
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	1.152,61 €
Πρόσθετο ΟΓΑ	1.383,13 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.214,45 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2013 – 31/12/2013**α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

Φόρος Εισοδήματος	8.748,69 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	6.474,03 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.222,72 €

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

Ακριβές Αντίγραφο**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης****ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ****ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.