



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604534

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 10-04-2017

Αριθμός απόφασης: 2412

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) .

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή Εξουσιοδότησης Υπογραφής»

4.Την από 09-12-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στο Δήμο Αττικής, επί τηςαρ.....,κατά της υπ' αρ...../09-11-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τη **διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./09-11-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 09-12-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», που εδρεύει στο Δήμο Ν. Αττικής, επί τηςαρ.....,και

μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Για το οικ. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010) η προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε την με αριθμό/13-05-2011 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου εισοδήματος με την οποία δήλωσε:

Εκκαθάριση Φόρου:

Ζημίες Ισολογισμού	2.199.001,92
Μείον: Δαπάνες που αναλογούν σε αφορολόγητα έσοδα	647,58
Μείον: Δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση	5.812.628,41
Υπόλοιπο Ζημιών	-3.614.274,07
Πλέον: μερίσματα από κέρδη η συμμετοχές	7.445,52
Άθροισμα	-3.606.828,55
Πλέον: Ζημίες προηγούμενων χρήσεων	3.615.087,67
Μείον: Ζημιά που δεν αναγνωρίζεται για μεταφορά	0,00
Ζημίες μετά την φορολογική αναμόρφωση	8.259,12
Φόρος που παρακρατήθηκε	2.007.787,02
Τέλη Χαρτοσήμου	10.886,40
Πιστωτικό για επιστροφή	1.996.900,62

Όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.15 της έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών για την χρήση 2010 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 Ν.3728/2008 στο Υπουργείο Οικονομικών με αρ.πρωτ...../12-05-2011,και με την αρ.πρωτ...../17-03-2015 πρόσκληση του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. προσκόμισε τον φάκελο τεκμηρίωσης στον έλεγχο (σελ.19 της έκθεσης έλεγχου Φ.Ε.)

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε με βάσει την αρ...../30-12-2013 εντολή έλεγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διαπιστώθηκαν παραβάσεις της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στην χρήση 2010 ως εξής:

ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ	58.266.592,31 ευρώ
ΥΨΟΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	501.505,00 ευρώ
ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ	0,86%

Όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.39) της έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Από το πιστοποιητικό της ελεγκτικής εταιρείας δεν προέκυψαν παρατηρήσεις ή διαπιστώσεις που να άπτονται του κύρους και της αποδεικτικής δύναμης των τιμηθέντων βιβλίων και στοιχείων, όπως αναφέρεται (σελ.42 της έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Ο έλεγχος έκρινε ότι δεν υφίστανται αντικειμενική αδυναμία του λογιστικού αποτελέσματος και οι ανωτέρω παραβάσεις δεν επηρεάζουν το κύρος της ελεγχόμενης χρήσης 2010,εκρίνε τα βιβλία επαρκή και ακριβή προσδιόρισε το αποτέλεσμα (κέρδη χρήσης) ως ακολούθως:

Φορολογική Ζημία Χρήσεως	- 2.199.001,92
Πλέον Λογιστικές διαφορές δήλωσης	5.813.275,99
Πλέον Λογιστικές διαφορές έλεγχου	1.420.721,16
Σύνολο Κερδων λογιστικού έλεγχου	5.034.995,23
Μείον: Έσοδα Αφορολόγητα	- 7.445,52
Κέρδη	5.027.549,71
Πλέον οριστικές ζημιές παλαιών χρήσεων	0,00
Υπόλοιπο Κερδών	5.027.549,71

Όπως αναφέρεται (σελ.140) της έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ

Με την αριθμό/09-11-2016 οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2011 **διαχειριστική χρήση 01/01/2010-31/12/2010) πρόέκυψε** χρεωστικό ποσόν φόρου 1.247.542,91 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας(120%) ποσόν 1.497.051,49 ευρώ , ήτοι **σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή 2.744.594,40 ευρώ.**

Ο έλεγχος, κατά την διαχειριστική χρήση 2010 καταλόγισε λογιστικές διαφορές συνολικό ποσόν 1.420.721,16 ευρώ(σελ.82-83 έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.) όπως παρακάτω:

Λογ.	Περιγραφή Λογαριασμού	Λογιστικές διαφορές βάσει έλεγχου
60.02.002	Επιχορηγήσεις και έξοδα Κυλικείου	12.755,26
60.02.099	Λοιπά έξοδα προσωπικού	335,69
	Σύνολο Λογ. 60	13.090,95
61.00.000	Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων	87.927,70

61.90.003	Αμοιβή Μελετών & Μηχ/κων Εφαρμογών	22.000,00
61.98.002	Υπηρεσίες τρίτων με 19%	75,500,00
61.98.000	Χρήση Δικαιωμάτων ROYALTIES	9.605,10
61.98.005	Χρήση Δικαιωμάτων MANAGEMENT FEE	
61.98.006	MANAGEMENT FEE -	
	Σύνολο Λογ. 61	195.032,80
62.05.006	Ασφάλιστρα Αστικής Ευθύνης	80.819,80
	Σύνολο Λογ. 62	80.819,80
63.98.007	Λοιπές Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου	150.000,00
	Σύνολο Λογ. 63	150.000,00
64.02.005	Έξοδα Συνεδρίων – Δεξιώσεων	16.195,62
64.02.006	Έξοδα Υποδοχής & Φιλοξενίας	6.592,96
64.02.098	Επιχειρηματικά Δώρα	23.546,88
64.98.005	Έξοδα υγειονομικής ταφής	16.255,36
64.98.006	Διάφορα έξοδα χωρίς ΦΠΑ	1.198,51
	Σύνολο Λογ. 64	63.789,33
65.06.002	Τόκοι & Έξοδα Λοιπών Βραχ. Υποχρ. Εξωτερικού	135.344,17
	Σύνολο Λογ. 65	135.344,17
81.00.098	Έκτακτα & Ανόργανα Έξοδα Μισθοδοσίας	75.222,71
81.00.099	Λοιπά έκτακτα & ανόργανα έξοδα	
82.00.099	Λοιπά Έξοδα Προηγούμενων χρήσεων	71.993,01
	Σύνολο Λογ. 81 & Λογ. 82	147.215,72
44.11.000	Προβλέψεις για επισφαλείς Απαιτήσεις	20.398,83
	Σύνολο Λογ. 44	20.398,83
	Τόκοι Έσοδα	48.525,00
	Εικονικά Τιμολόγια	566.505,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	1.420.721,60

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :**

α) Παράνομος και αναιτιολόγητος καταλογισμός λογιστικών διαφορών.

Εκ των ανωτέρω λογιστικών διαφορών (1.420.721,60 ευρώ) αποδέχεται λογιστικές διαφορές αξίας 843.109,90 ευρώ και αμφισβητεί τις ακόλουθες λογιστικές διαφορές συνολικής αξίας 577.611,70 ευρώ.

Κωδ. Λογ/σμου	Περιγραφή Λογαριασμού	Ποσόν Ευρώ
61.00.000	Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων	87.927,70
62.05.006	Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης	80.819,80
63.98.007	Λοιπές κρατήσεις υπέρ Δημοσίου	150.000,00
64.02.005	Έξοδα συνεδρίων -δεξιώσεων	16.195,62
64.98.005	Έξοδα υγειονομικής ταφής	16.255,36
65.06.002	Τόκοι βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων εξωτερικού	135.344,17

81.00.099	Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα	19.076,04
82.00.099	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων	71.993,01
	Σύνολο	577.611,70

β) Παράνομη απόρριψη του αιτήματος για μεταφορά φορολογητέας ύλης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 παρ.1 του ν.2238/1994.

Συγκεκριμένα για τη χρήση 2010,ζητήσαμε την εφαρμογή του άρθρου 72 παρ.1 του ν.2238/1994, για λογιστικές διαφορές συνολικής αξίας 221.993,01 ευρώ (βλ. και ανωτέρω κεφ. Α) ευρώ, δεδομένου ότι η προηγούμενη χρήση 2009 δεν είχε οριστικοποιηθεί και αποτελούσε αντικείμενο του υπό κρίση έλεγχου, ο έλεγχος, κατά τη ρητή διατύπωση της ανωτέρω διάταξης, όφειλε να τροποποιήσει τις φορολογικές εγγραφές της χρήσης 2009,στην οποία αφορούσαν (προσθέτοντας αυτές ως αρνητικές λογιστικές διαφορές με ισόποση μείωση των λογιστικών διαφορών που καταλόγισε).

γ) Παράνομος προσδιορισμός (μείωση) των παρακρατηθέντων φόρων που μειώνουν τον καταβλητέο φόρο.

Εκ του παρακρατηθέντος από τους πελάτες μας φόρου εισοδήματος που περιελάβαμε στη δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 ο έλεγχος **κατά την εκκαθάριση του καταβλητέου φόρου δεν λαμβάνει υπόψη συνολικό ποσό 30.260,98 ευρώ** με την αιτιολογία ότι ναι μεν τα ποσά αυτά φόρων παρακρατήθηκαν εντός της χρήσης 2010,πλην όμως αφορούν αμοιβές από τιμολόγια που εκδόθηκαν εντός της χρήσης 2009 (βλ.σελ.101-105 έκθεσης έλεγχου).

Το υπουργείο οικονομικών με την εγκύκλιο ΔΕΑΦ Β 1110696 ΕΞ 2016/18.7.2016 παρείχε διευκρινήσεις αναφορικά με τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται από φορείς της γενικής κυβέρνησης (ισχύουσα διάταξη του άρθρου 64 παρ.2 του ν.4172/2013)

δ) Παράνομη επιβολή πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997, αντί της νεότερης και επιεικέστερης κύρωσης του προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013

Κατά παράβαση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης (διοικητικής) κύρωσης και την αρχή της χρηστής διοίκησης μας επιβλήθηκε κύρωση με τη μορφή του πρόσθετου φόρου με συντελεστή 120% επί του κύριου φόρου, αντί της νεότερης και ελαφρύτερης κύρωσης με τη μορφή του προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013,σε ποσοστό 25% η 50% επί του πόσου της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει βάσει του διορθωτικού προσδιορισμού και του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

ε) Εσφαλμένος προσδιορισμός του επιβληθέντος πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997

Στον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου κατά παράβαση του άρθρου 1 του ν.2523/1997 και της αρχής της αναλογικότητας δεν έχει ληφθεί υπόψη ότι για τη χρήση αυτή είχε παρακρατηθεί φόρος συνολικού ύψους 2.007.787,02 ευρώ(κατά τον έλεγχο 1.975.928,04ευρώ), ο οποίος επεστράφη στις 25-11-2016 (δυνάμει του υπ.αριθ...../25-11-2016 Γραμμάτιου Συμφωνισμού της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ) μετά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων 9-11-2016 και συνεπώς, εσφαλμενα το ποσό των 1.996.900,62 ευρώ αφαιρείται (ως επιστραφέν «βάσει δήλωσης ΑΦΕΚ») κατά τον προσδιορισμό του χρεωστικού ποσού για βεβαίωση.

α) Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παράνομου και ανατιολόγητου καταλογισμού λογιστικών διαφορών, συνολικής αξίας 577.611,70 ευρώ.

1.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.00.000 « Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων», ποσόν 87.927,70 ευρώ.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν** για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα: **ποσό 87.927,70 €**, με την αιτιολογία ότι επί των παραστατικών δεν γίνεται επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισων υπηρεσιών (συμβουλευτικές υπηρεσίες κ.λ.π.) ούτε γίνεται παραπομπή σε οικεία σύμβαση και ειδικότερα δεν εξειδικεύεται το είδος η τιμή και η αξία των παρασχεθεισων υπηρεσιών, με συνέπεια να μην είναι εφικτός ο έλεγχος της πραγματοποίησης της δαπάνης, του ύψους της και της παραγωγικότητας αυτής.(σελ.87 έκθεσης έλεγχου)

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Οι αμοιβές δικηγόρων αφορούν υπηρεσίες κατά κύριο λόγο στον νομικό έλεγχο διαφόρων εταιρειών του κλάδου μας οι οποίες ήταν υποψήφιες προς εξαγορά , τα φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί κατά τον χρόνο ολοκλήρωσης της παροχής της συγκεκριμένης κάθε φορά υπηρεσίας οπότε η σχετική αμοιβή κατεστη δεδουλευμένη και απαιτητή.

Επιπροσθέτως η ΑΠΥ/23.12.2010 ύψους 3.000,00 ευρώ του Δικηγορικού γραφείου(σχετ.20) αφορά την σύνταξη και κατάθεση προσφυγών και αιτήσεων αναστολής της εταιρείας μας ενώπιων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών αναφορικά με τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν από το ΔΕΚ Αθηνών και την ΦΑΕΕ Αθηνών.

Τα στοιχεία αυτά είναι πλήρης επαρκή κατ άρθρο 12 του Κ.Β.Σ. προκειμένου η δαπάνη να τυγχάνει εκπεστέα όπως έχει ερμηνευτεί σύμφωνα με την πάγια νομολογία(ΣτΕ1559/2008)

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.1005/2005 αρ.πρωτ.....

Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων[.....] εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.....

8. Αμοιβές δικηγόρων, συμβολαιογράφων για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. **(ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. α΄).**

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.1005/2005 αρ.πρωτ.....

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

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, κατέθεσε φωτοαντίγραφα της Α.Π.Υ...../14-12-2010 της **(σχετ.20)** για την αναγνώριση της δαπάνης (αιτία δαπάνης και παραγωγικότητα της), με αιτιολογία δαπάνης μελέτη φακέλου σύνταξη αιτήσεων αναστολής και προσφυγών (παρακρατηθείς φόρος 20%)

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, κατέθεσε φωτοαντίγραφα προσφυγών προς το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών κατά του Ελληνικού Δημοσίου (ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, ΦΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ) του Δικηγορικού Γραφείου **(σχετ.21)**

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα στοιχεία είναι πλήρης επαρκή κατ άρθρο 12 του Κ.Β.Σ. και πληροί τις προϋποθέσεις του νόμου, προκειμένου η δαπάνη να τυγχάνει εκπεστέα, **γίνεται μερικώς δεκτός για την ΑΠΥ Νο/14-12-2010 ποσόν 3.000,00 ευρώ** του Δικηγορικού Γραφείου

αποφασίζουμε την μερική αποδοχή για ποσό 3.000,00 ευρώ της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά,

2.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.05.006 «Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης», ποσόν 80.819,80 ευρώ.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν** για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα: συνολικό **ποσό 80.819,80 €**, με την αιτιολογία ότι για το invoice/11-02-2010 αξίας **61.030,03 ευρώ** που εκδόθηκε από την επιχείρηση «» κατ εντολή της μητρικής «» **δεν υφίσταται σύμβαση στη οποία να προβλέπει το ύψος αυτής** και τις λοιπές καλύψεις, **ενώ για το ασφαλιστήριο συμβόλαιοτης ασφαλιστής εταιρείας, αξίας 19.789,77 ευρώ** φέρει ως ασφαλισμένους τις επιχειρήσεις α)- **τρίτη επιχείρηση** και β)(προσφεύγουσα επιχείρηση) **δεν προκύπτει ποιο ποσό της δαπάνης αφορά την ελεγχόμενη επιχείρηση και ποιο ποσό αφορά την τρίτη επιχείρηση.**

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η δαπάνη **ποσόν 61.030,03 ευρώ** ως ενδοομιλική συναλλαγή και ο ορθός επιμερισμός της έχει τεκμηριωθεί πλήρως στο πλαίσιο φακέλου των ενδοομιλικών συναλλαγών (σελ.18-25 έκθεσης έλεγχου Φ.Ε.),- **invoice** **ξενόγλωσσο έγγραφο, χωρίς μετάφραση (σχετ.22)**, ενώ για την δαπάνη **αξίας 17.746,49 ευρώ** του ασφαλιστηρίου συμβολαίου της όφειλε να προβεί σε επιμερισμό με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας και της θυγατρικής κατά την διαχειριστική χρήση 2010(**σχετ.23-Προσκομιζόμενοι Ισολογισμοί**),και με βάση την ΑΥΟ πολ.1005/2005 και 1028/2006 η αναγνώριση της δαπάνης ασφαλιστρών πυρός(περ.4) και αστικής ευθύνης(περ.12) είναι υποχρεωτική για τον φορολογικό έλεγχο.

Επειδή, σύμφωνα με την Αριθ. Πρωτ.:..... ΠΟΛ: 1005/2005

ΘΕΜΑ: Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία.

Δικαιολογητικά δαπανών

4. «Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, στην περίπτωση που επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέτοιου στοιχείου για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον Κ.Φ.Σ. η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια. (Σ.τ.Ε. 6004/96)»

Επειδή, για να εκπεστεί μια δαπάνη πρέπει να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη, εκκαθαρισμένη και να καλύπτεται από δικαιολογητικό στοιχείο. (ΣτΕ 810/1982, ΣτΕ2968/1988, ΣτΕ939/1992,).

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προσκόμισε την σύμβαση από την οποία θα επιβεβαιώνεται το ποσόν του invoice N./11-02-2010 αξίας 61.030,03 ευρώ, και θα προκύπτουν οι καλύψεις της σύμβασης.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, από τα στοιχεία που προσκόμισε (σχετ.23-Προσκομιζόμενοι Ισολογισμοί**) της-προσφεύγουσα επιχείρηση και Ισολογισμός της-τρίτη εταιρεία, για την αναγνώριση της δαπάνης ποσού 19.789,77 ευρώ (αιτία δαπάνης και παραγωγικότητα της) δεν προκύπτει το ποσόν ασφαλιστρου, που αφορά την κάθε μια ξεχωριστά από τις δυο(2) ασφαλιζόμενες εταιρείες, **εν προκειμένω και την προσφεύγουσα επιχείρηση.****

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

3. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 63.98.007 «Λοιπές κρατήσεις υπέρ Δημοσίου», ποσόν 150.000,00 ευρώ.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό συνολικού ποσού 557.907,17 **δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα **ποσό 150.000,00 €**, με την αιτιολογία ότι τα ποσά ανάγονται και **έπρεπε να βαρύνουν τα αποτελέσματα της χρήσεως 2009**, διότι σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων η δαπάνη πρέπει να βαρύνει αποκλειστικά τη χρήση της οποίας τα κέρδη φορολογούνται. Συνεπώς οι δαπάνες που βαρύνουν προγενέστερες ή μεταγενέστερες χρήσεις δεν είναι εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα (σχετικές διατάξεις άρθρα 29, και 31 του ν.2238/94 και ΣΤΕ 1018/96))

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η απόρριψη της δαπάνης αυτής εκτός από πλημμελώς αιτιολογημένη, είναι και παράνομη, διότι κατά ρητή πρόβλεψη του άρθρου 31 παρ.1 περ. ε του ν.2238/1994 προκειμένου για τα ποσά των κάθε είδους φόρων, τελών, και δικαιωμάτων που βαρύνουν την επιχείρηση ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Επίσης η προσφεύγουσα **επικαλείται το υπ. αριθ. ΔΕΑΦ Β' 1110696 ΕΞ 2016/18.7.2016 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών** αναφορικά με τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται από φορείς γενικής κυβέρνησης (ισχύουσα διάταξη του άρθρου 64 παρ.2 του ν.4172/2013)

Ακόμη και αν υποθεθεί ότι οι κρατήσεις αυτές έπρεπε να βαρύνουν την χρήση 2008 δεδομένου ότι ο έλεγχος ελέγχει και τη χρήση 2008 όφειλε να εφαρμόσει το άρθρο 72 παρ.1 του Ν.2238/1994 όπως καθ' όλα νόμιμα είχαμε αιτηθεί με το υπόμνημα μας ενώπιον του ΚΕΜΕΕΠ προκειμένου η λογιστική αυτή διαφορά (105.000,00 ευρώ) να μειώσει τις λογιστικές διαφορές της χρήσης 2008

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.1 περ.ε του ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων[.....] εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.....

ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικούς τίτλους.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1 περ. ε του ν.2238/1994 χωρίς να καταθέσει κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι τα ποσά αυτά (λοιπές κρατήσεις) αφορούν ποσά φόρων, τελών, δικαιωμάτων όπως ρητά ορίζει η διάταξη του νόμου.

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

4.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.02.005 «Έξοδα συνεδρίων -δεξιώσεων», ποσόν 16.195,62 ευρώ

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίσθηκε** για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα συνολικό **ποσό 16.195,62 €**, το οποίο αφορά δαπάνες και έξοδα (γεύματα, έξοδα διαμονής, ποτά κλπ) χωρίς να κατονομάζονται πρόσωπα της ελεγχόμενης για συμμετοχή τους σε συνέδρια, συνεστιάσεις, δεξιώσεις και λοιπές εκδηλώσεις.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η μη αναγνώριση της δαπάνης δεν είναι σύνηθες διότι σύμφωνα με τις ΑΥΟ πολ.1005/2005 και 1036/2006 (βλ.άρθρο 31 παρ.1 περ. ω' του ν.2238/1994) «από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλουν για την οργάνωση ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων του προσωπικού τους ή των πελατών τους.....»

Σχετική και η διάταξη του άρθρου 31 παρ.1 περ.ν' του ν.2238/1994, « εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για επιμόρφωση του προσωπικού της με την προϋπόθεση ότι η επιμόρφωση έχει σχέση με το αντικείμενο των εργασιών της επιχείρησης....»

Επειδή, στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αναγράφονται τα έξοδα (γεύματα, έξοδα διαμονής, ποτά κλπ) που πραγματοποίησε η επιχείρηση, χωρίς να κατονομάζονται πρόσωπα για τα οποία έγινε η δαπάνη ,**χωρίς να κατονομάζονται οι συνεδριάσεις ,εκδηλώσεις, σεμινάρια που πραγματοποιήθηκαν (χρόνος και τόπος διεξαγωγής τους) και στα οποία συμμετείχε το προσωπικό, η οι πελάτες, η οι προμηθευτές της επιχείρησης.**, όπως αναφέρεται στην από 09-11-2016 έκθεση μερικού έλεγχου Φ.Ε.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή **επικαλείται γενικά** ότι η δαπάνη, αφορά την επιμόρφωση του προσωπικού της και την παρακολούθηση ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων από το προσωπικό της ή πελατών της, **χωρίς να αναφέρει και να καταθέτει κανένα συγκεκριμένο στοιχείο (καταστάσεις, κάθε πρόσφορο μέσο) , από το οποίο να προκύπτει και να συμπεραίνεται ότι η δαπάνη έγινε για τους σκοπούς της εταιρείας (παραγωγικότητα δαπάνης)**

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, είναι αναπόδεικτος και απορριπτός.

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

5.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.98.005 «Έξοδα Υγειονομικής Ταφής », ποσόν 16.255,36 ευρώ

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίσθηκαν για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα: συνολικό **ποσό 16.255,36 €**, με την αιτιολογία ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε υποχρέωση περισυλλογής και αποκομιδής αυτών, στην προσκομισθείσα σύμβαση δεν προβλέπεται η

επιβάρυνση της ελεγχόμενης των τελών υγειονομικής ταφής και ανακύκλωσης. Κατά τον έλεγχο αυτά βαρύνουν τον πελάτη της ελεγχόμενης και ειδικότερα τον

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η απόρριψη της ανωτέρω δαπάνης ,εκτός από το ότι είναι ανατιολόγητη (διότι δεν αναφέρει από ποιο σημείο της σύμβασης εξάγεται το σχετικό συμπέρασμα) συνιστά ανεπίτρεπτη παρέμβαση της φορολογικής αρχής στην ελευθερία των συμβάσεων υπό την έννοια ότι, αν η συμφωνία μας με τον προέβλεπε την επιβάρυνση του με τα ανωτέρω τέλη, προφανώς και θα τα είχε καταβάλει αυτός η θα του τα είχαμε επιρρίψει.

Επειδή, στην έκθεση έλεγχου (σελ.98), ο έλεγχος αναφέρει, ότι στην προσκομισθείσα σύμβαση δεν προβλέπετε ότι η επιβάρυνση των τελών υγειονομικής ταφής δεν βαρύνει την ελεγχόμενη επιχείρηση, και κατά τον έλεγχο βαρύνουν τον πελάτη της επιχείρησης και ειδικότερα τον

Επειδή, στην έκθεση έλεγχου (σελ.98),ο έλεγχος αναφέρει τα φορολογικά στοιχεία(ΤΠΥ) που εκδόθηκαν από τηνσυνολικής αξίας 16.255,36 ευρώ με βάση τα οποία, η προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε την συγκεκριμένη δαπάνη.

Ως εκ τούτου , **αποφασίζουμε την αποδοχή** της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά, ως πλημμελώς αιτιολογημένης και την ολοσχερή διαγραφή της,

6.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 65.06.002 «Τόκοι βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων εξωτερικού», ποσόν 135.344,17 ευρώ

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίσθηκαν για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα: **ποσό 135.344,17 €**, το οποίο αφορά καταβληθέντες τόκους υπερημερίας επί management fees & royalties στην εταιρεία,επειδή δεν προβλέπονται από δανειακή σύμβαση.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Η δαπάνη αφορά τόκους υπερημερίας που χρέωσε η μητρική εταιρεία λόγο καθυστέρησης εξόφλησης οφειλόμενων αμοιβών διοίκησης (management fees) και δικαιωμάτων (royalties) και δεν πρόκειται για τόκους υπερημερίας από δανειακή σύμβαση, και η απόρριψη της δαπάνης είναι πλημμελώς αιτιολογημένη και μη σύννομη (άρθρο 31 παρ.1 περ.δ του ν.2238/1994)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1 περ.δ του ν.2238/1994.

1.Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων [.....] εξευρίσκεται λογιστικώς μετά την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα[.....]

δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων η πιστώσεων γενικά τις επιχείρησης. Εξαιρούνται:

αα) οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο η άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή **επικαλείται γενικά** ότι στον Λογ.Τόκοι βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων εξωτερικού **έχουν καταχωρηθεί τόκοι υπερημερίας με βάση ληφθέντα τιμολόγια εξωτερικού**, χωρίς να καταθέτει τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια εξωτερικού) για τα οποία οφείλεται τόκος υπερημερίας, δεν κατέθεσε κανένα στοιχείο ,έγγραφο σύμβαση, μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων (της προσφεύγουσας επιχείρησης και της μητρικής Δανία), με βάση την οποία οφείλονται δικαιώματα (ύψος δικαιωμάτων εφόσον πρόκειται για συγκεκριμένο ποσό η το εκτιμώμενο εάν υπολογίζεται με ποσοστό επί των ακαθαρίστων εσόδων η άλλο τρόπο, ο λόγος καταβολής τους, ο τρόπος υπολογισμού τους), οι όροι για την καταβολή τόκων υπερημερίας (επιτόκιο, καθορισμένη προθεσμία πληρωμής κλπ), στην περίπτωση καθυστέρησης εξόφλησης οφειλόμενων αμοιβών διοίκησης.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, είναι απορριπτέος.

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

8.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 81.00.099 « Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα », συνολικό ποσόν 30.622,71 ευρώ

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα **συνολικό ποσό 30.622,71 €**, με την αιτιολογία ότι η δαπάνη αφορά πρόστιμα προσαυξήσεις λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο η άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου(ΙΚΑ)) όπως αναφέρεται(σελ.99) στην έκθεση έλεγχου Φ.Ε.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Στον λογαριασμό αυτό έχουν καταχωρηθεί διάφορα έκτακτα έξοδα (συνολικά 30.622,71 ευρώ)

εκ του οποίου **ποσόν 19.076,04 ευρώ** αφορούν νόμιμη αποζημίωση προς τον εκμισθωτή ακινήτου ευρισκόμενου επί του Το ανωτέρω επιβεβαιώνονται από το από 15-1-2009 ιδιωτικό συμφωνητικό λήξεως επαγγελματικής μισθώσεως το οποίο προσκομίζεται **(σχετ.24)**. Επισημαίνεται ότι με την πολ.1005/2005 και πολ.1106/2008 αποζημίωση που καταβάλει μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή λόγω καταγγελίας σύμβασης εμπορικής μίσθωσης συνιστά εκπεστέα δαπάνη.

Επειδή, σύμφωνα με το Π.Δ. 34/1995 - Άρθρο 43

Άρθρο 43 (άρθ . 12 Ν . 813/78, 3 Ν . 2041/92)

Ο μισθωτής μπορεί μετά την πάροδο διετίας από την έναρξη της σύμβασης να καταγγείλει τη μίσθωση. Η καταγγελία γίνεται εγγράφως και τα αποτελέσματα της επέρχονται μετά την πάροδο έξι (6) μηνών από αυτή. Στην περίπτωση αυτή ο μισθωτής οφείλει στον εκμισθωτή ως αποζημίωση το καταβαλλόμενο κατά το χρόνο της καταγγελίας μίσθωμα τεσσάρων (4) μηνών.

Επειδή, σύμφωνα με την πολ. 1005//2005: Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων με βάση διοικ. λύσεις και νομολογία.

7. Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει - βάσει νόμου - εκμισθώτρια επιχείρηση στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο μέχρι του ύψους του ακαθαρίστου εισοδήματος που αποκτά από το συγκεκριμένο μίσθιο κατά το έτος καταβολής της αποζημίωσης. (ΚΦΕ, άρθρο 23, παρ. 1, περ. ζ)

Επειδή, σύμφωνα με την Αρ. Πρωτ.: 1080606/10335/B0012 -ΠΟΛ. 1106/2008

Συμπλήρωση της αρ. 1003821/10037/B0012/ΠΟΛ. 1005/2005 Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, σχετικά με τις εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ

Η αποζημίωση που καταβάλλει μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή, λόγω καταγγελίας σύμβασης εμπορικής μίσθωσης μετά την πάροδο διετίας από την έναρξη αυτής, σύμφωνα με το [άρθρο 43 του Π.Δ. 34/1995.](#)

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.9 του ν.2238/1994 όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο ορίζεται ότι:

«Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές, που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδευματίες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο, βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο.»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή για την αναγνώριση της αποζημίωσης που κατέβαλε στον εκμισθωτή του ακινήτου λόγο λύσης της μίσθωσης, **επικαλείται και κατέθεσε αντίγραφο από το από 15-1-2009 ιδιωτικό συμφωνητικό καταγγελίας επαγγελματικής μισθώσεως και λύσης αυτής με συμβαλλόμενους την μισθώτρια-προσφεύγουσα επιχείρηση Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ και εκμισθώτρια την εταιρεία «» ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ χωρίς να έχει υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της δικαιούχου και χωρίς να έχει θεωρηθεί από αυτή (Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ) το οποίο προσκομίζεται (σχετ.24),** μαζί με την καρτέλα του Λογ/σμου 81.00.099 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έξοδα.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, είναι απορριπτέος.

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

8.Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 82.00.099 « Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων»

Επειδή από το λογαριασμό αυτό **δεν αναγνωρίσθηκαν για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα **συνολικό ποσό 71.993,01 €**, με την αιτιολογία ότι η δαπάνη απαιτείται να είναι οριστική και εκκαθαρισμένη και να βαρύνει αποκλειστικά τη χρήση της οποίας τα οικονομικά αποτελέσματα επηρεάζει. (σχετικές διατάξεις άρθρα 29 και 31του ν.2238/1994) Ειδικότερα το ποσό των 104.625,05 **αποτελεί πρόσθετες εισφορές προς το ΙΚΑ παρελθουσών χρήσεων από αυτή του έλεγχου. όπως αναφέρεται(σελ.99) στην έκθεση έλεγχου Φ.Ε.**

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Δεδομένου ότι ο έλεγχος ελέγχει και τη χρήση 2009 όφειλε να εφαρμόσει το άρθρο 72 παρ.1 του ν.2238/1994 όπως καθ όλα νόμιμα είχαμε αιτηθεί με το υπόμνημα μας ενώπιων του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., προκειμένου η λογιστική αυτή διαφορά (71.993,01 ευρώ) να μειώσει τις λογιστικές διαφορές της χρήσης 2009.Για τους λόγους αυτούς οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτέες άλλες μεταρρυθμιστεες.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή για την αναγνώριση της δαπάνης, επικαλείται γενικά χωρίς να καταθέσει κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι το ποσό **71.993,01 €**, αφορά δαπάνη της προηγούμενης χρήσης 2009,να προκύπτει το είδος της δαπάνης.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι ο έλεγχος έπρεπε να εφαρμόσει το άρθρο 72 παρ.1 του Ν.2238/1994 **είναι αναπόδεικτος, νομω αβάσιμος και απορριπτέος.**

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

Κατόπιν των ανωτέρω, αποφασίζουμε όπως γίνει μερικά δεκτή η με αριθ. πρωτ./09-12-2016 ενδικοφανής προσφυγής κατά της υπ. αρ...../09-11-2016 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστική χρήση 01/01/2010-31/12/2010), με την **αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού 19.255,36 €** και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού **558.356,34 €**.

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Ο έλεγχος, κατά την διαχειριστική χρήση 2010 καταλόγισε λογιστικές διαφορές συνολικό ποσόν 1.420.721,16 ευρώ(σελ.82-83 έκθεσης μερικού έλεγχου Φ.Ε.) όπως παρακάτω:

Λογ.	Περιγραφή Λογαριασμού	Λογιστικές διαφορές βάσει έλεγχου	Μείον Λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
60.02.002	Επιχορηγήσεις και έξοδα Κυλικείου	12.755,26		12.755,26
60.02.099	Λοιπά έξοδα προσωπικού	335,69		335,69
	Σύνολο Λογ. 60	13.090,95		13.090,95
61.00.000	Αμοιβές και έξοδα δικηγόρων	87.927,70	3.000,00	84.927,70
61.90.003	Αμοιβή Μελετών & Μηχ/κων Εφαρμογών	22.000,00		22.000,00
61.98.002	Υπηρεσίες τρίτων με 19%	75.500,00		75.500,00
61.98.000	Χρήση Δικαιωμάτων ROYALTIES	9.605,10		9.605,10
61.98.005	Χρήση Δικαιωμάτων MANAGEMENT FEE			
61.98.006	MANAGEMENT FEE - CITI			
	Σύνολο Λογ. 61	195.032,80		192.032,80
62.05.006	Ασφάλιστρα Αστικής Ευθύνης	80.819,80		80.819,80
	Σύνολο Λογ. 62	80.819,80		80.819,80
63.98.007	Λοιπές Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου	150.000,00		150.000,00
	Σύνολο Λογ. 63	150.000,00		150.000,00
64.02.005	Έξοδα Συνεδρίων – Δεξιώσεων	16.195,62		16.195,62
64.02.006	Έξοδα Υποδοχής & Φιλοξενίας	6.592,96		6.592,96
64.02.098	Επιχειρηματικά Δώρα	23.546,88		23.546,88
64.98.005	Έξοδα υγειονομικής ταφής	16.255,36	16.255,36	0,00
64.98.006	Διάφορα έξοδα χωρίς ΦΠΑ	1.198,51		1.198,51
	Σύνολο Λογ. 64	63.789,33		47.533,97
65.06.002	Τόκοι & Έξοδα Λοιπών Βραχ. Υποχρ. Εξωτερικού	135.344,17		135.344,17
	Σύνολο Λογ. 65	135.344,17		135.344,17
81.00.098	Έκτακτα & Ανόργανα Έξοδα Μισθοδοσίας	75.222,71		75.222,71

81.00.099	Λοιπά έκτακτα & ανόργανα έξοδα			
82.00.099	Λοιπά Έξοδα Προηγούμενων χρήσεων	71.993,01		71.993,01
	Σύνολο Λογ. 81 & Λογ. 82	147.215,72		147.215,72
44.11.000	Προβλέψεις για επισφαλείς Απαιτήσεις	20.398,83		20.398,83
	Σύνολο Λογ. 44	20.398,83		20.398,83
	Τόκοι Έσοδα	48.525,00		48.525,00
	Εικονικά Τιμολόγια	566.505,00		566.505,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	1.420.721,16	19.255,36	1.401.465,80

β) Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παράνομης απόρριψης του αιτήματος για μεταφορά φορολογητέας ύλης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 παρ.1 του ν.2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.2238/1994

Άρθρο 72 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 προστίθεται στο κρινόμενο έτος.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1191/2014 ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΑ ΧΡΗΣΕΩΝ

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 105 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές.

4. Επίσης, με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 102 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο διάστημα από 1η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.

Οι πιο πάνω διατάξεις καθιερώνουν την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, κάθε χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο

συμψηφισμός των αποτελεσμάτων αυτής με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ή επόμενων χρήσεων.

Κατά συνέπεια, τα ακαθάριστα έσοδα και κέρδη κατατάσσονται και φορολογούνται στη χρήση κατά την οποία προέκυψαν και αποκτήθηκαν ανεξάρτητα του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν, και οι δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν και οι οποίες συμβάλλουν στην απόκτηση εισοδήματος (π.21503/139/1958 εγκύκλιος του ν.δ. 3843/1958).

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σελ.10) **επικαλείται την εφαρμογή του άρθρου 72 του ν.2238 /1994 για λογιστικές διαφορές συνολικής αξίας 221.993,01 ευρώ (βλ. και ανωτέρω κεφ. Α),** δεδομένου ότι η προηγούμενη χρήση 2009 δεν είχε οριστικοποιηθεί και αποτελούσε αντικείμενο του υπό κρίση έλεγχου, ο έλεγχος κατά τη ρητή διατύπωση της ανωτέρω διάταξης όφειλε να τροποποιήσει τις φορολογικές εγγραφές της χρήσης 2009 στην οποία αφορούσαν (προσθέτοντας αυτές ως αρνητικές λογιστικές διαφορές με ισόποση μείωση των λογιστικών διαφορών που καταλόγισε).

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται το άρθρο 72 του ν.2238/1994(σελ.13) στις επιμέρους λογιστικές διαφορές που δεν αποδεχεται ως εξής:

Κωδ. Λογ.	Περιγραφή Λογαριασμού	Ποσόν Ευρώ
63.98.007	Λοιπές κρατήσεις υπέρ Δημοσίου	150.000,00
82.00.099	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων	71.993,01
	Σύνολο	221.993,01

Επειδή, οι ανωτέρω επιμέρους λογιστικές διαφορές για τις οποίες η προσφεύγουσα επιχείρηση επικαλείται την εφαρμογή του άρθρου 72 του ν.2238/1994 **έχουν απορριπτεί με την παρούσα απόφαση όπως αναφέρεται ανωτέρω ξεχωριστά για την κάθε μια λογιστική διαφορά,** στο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παράνομου και ανατιολόγητου καταλογισμού λογιστικών διαφορών, **συνολικής αξίας 577.611,70 ευρώ.**

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί εφαρμογής του άρθρου 72 του ν.2238 /1994 για λογιστικές διαφορές συνολικής αξίας 211.993,01 ευρώ είναι αναπόδεικτος, νόμο αβάσιμος και απορριπτέος.

αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής περί παράνομης απόρριψης του αιτήματος για μεταφορά φορολογητέας ύλης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 παρ.1 του ν.2238/1994.

γ) Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παράνομου προσδιορισμού (μείωση) των παρακρατηθέντων φόρων που μειώνουν τον καταβλητέο φόρο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 109 του ν.2238/1994(Κ.Φ.Ε.)

Άρθρο 109 – Υπολογισμός του φόρου

1.α) Για τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή[.....]

2)..... 3).....

4) Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε ,σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 παράγραφοι 1 και 2, 55, 111 και 114 του παρόντος, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο.....

Επειδή, όπως ειδικότερα αναφέρεται στην έκθεση έλεγχου Φ.Ε. του ΚΕΜΕΕΠ(σελ.101-105) και προκύπτει ότι συνολικό ποσόν 30.260,98 ευρώ αφορά παρακρατηθέντες φόρους της χρήσης 2009, με βάσει τις βεβαιώσεις παρακρατούμενων φόρων,

Επειδή όπως ειδικότερα αναφέρεται στην έκθεση έλεγχου Φ.Ε. του ΚΕΜΕΕΠ(σελ.104) οι βεβαιώσεις και τα χρηματικά εντάλματα είχαν εκδοθεί πριν τον κρίσιμο χρόνο της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής (10-05-2010) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009), η προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση όφειλε, το ποσόν 30.260,98 ευρώ, να συμπεριλάβει στην δήλωση οικ. έτους 2010 (χρήση 2009) πράγμα το οποίο δεν έκανε.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται την εγκύκλιο ΔΕΑΦ Β 1110696 ΕΞ 2016/18-07-2016(σχετ.17) του Υπουργείου Οικονομικών και την πολ.1274/30.12.2015. απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. που έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα φορολογικού έτους 2015 και επόμενων.

αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής περί παράνομου προσδιορισμού (μείωση) των παρακρατηθέντων φόρων που μειώνουν τον καταβλητέο φόρο.

δ) Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παράνομης επιβολής πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997,αντί της νεότερης και επιεικέστερης κύρωσης του προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 86 παρ.2 Ν.2238/1994(ΚΦΕ)

«Οι υπόχρεοι που υποβάλλουν ανακριβή δήλωση υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο που υπολογίζεται σε ποσοστό επί του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος λόγω της ανακρίβειας ως ακολούθως»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου1 παρ.1 περ.1 Ν. 2523/1997.

Άρθρο 1 Πρόσθετοι Φόροι

«Αν ο κατά την φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει η όχι την πληρωμή φόρου.....

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

Άρθρο 2 Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων-Διοικητική επίλυση της διαφοράς

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

4.Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

β) το τριακόσια τοις εκατό(300%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης.....

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 26 &1 Ν.3943/2011

1.Η παράγραφος 4 του άρθρου 2 του Ν.2523/97 αντικαθίσταται ως εξής :

4.Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό(60%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β)**το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης** ή μη υποβολή δήλωσης του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.

2.Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Ν.2523/97, όπως τροποποιήθηκαν με την προηγούμενη παράγραφο έχουν εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού **και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού .(ΦΕΚ66Α΄/31-3-2011).**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 58 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ. Ισχύς από 01.01.2014)

Άρθρο 58 Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%)

έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) τριάντα τοις εκατό (30%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει βάσει της φορολογικής δήλωσης,

γ) εκατό τοις εκατό (100%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση και αποδεικνύεται ότι η ανακρίβεια οφείλεται σε πρόθεση του φορολογουμένου.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το ποσό του φόρου που αναλογεί στην μη υποβληθείσα δήλωση

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι :

17. « Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση.»

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση με την υπ.αρ...../09-11-2016 Οριστική Πράξη Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (120%) επί του κύριου φόρου για υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010).

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί παράνομης επιβολής πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997,αντί της νεότερης και επιεικέστερης κύρωσης του προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013 είναι αναπόδεικτος, νομω αβάσιμος και απορριπτέος.

αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τον πρόσθετο φόρο ποσοστό (120%) λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011(διαχειριστική χρήση 01/01/2010-31/12/2010).

ε) Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης περί εσφαλμένου προσδιορισμού του επιβληθέντος πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997

Επειδή, σύμφωνα με την αρ. πρωτ..... ΠΟΛ.1317/02-12-1997

Άρθρο 2 Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων -- Διοικητική επίλυση της διαφοράς

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΓΕΝΙΚΑ

Με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2 και 3 του άρθρου 2 του νέου νόμου ορίζεται το χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου, λόγω υποβολής εκπρόθεσμης ή ανακριβούς δήλωσης ή λόγω μη υποβολής δήλωσης καθώς και το χρονικό σημείο μέχρι του οποίου υπολογίζονται αυτοί οι φόροι.

Παράγραφος 1.

Ειδικότερα, με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων του προηγούμενου άρθρου υπολογίζονται κατ' αρχή μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, με την οποία καταλογίζονται ο κύριος φόρος και τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων.

Παράγραφος 2.

Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι, όταν εκδίδεται απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, γίνεται νέα εκκαθάριση του κύριου και πρόσθετου φόρου με βάση όσα ορίζει η πρωτόδικη απόφαση. **Από τις διατάξεις αυτές αλλά και το γεγονός ότι "το ύψος του πρόσθετου φόρου συναρτάται με το χρόνο περαίωσης της φορολογικής υπόθεσης" (Εισηγητική Έκθεση)** προκύπτει ότι και σε περίπτωση κατά την οποία απορρίπτεται η προσφυγή του φορολογουμένου από το Πρωτοδικείο, η δημόσια οικονομική υπηρεσία υποχρεούται να προβεί στην εκκαθάριση, δηλαδή υπολογισμό πρόσθετου φόρου ώστε να καλύπτεται και το χρονικό διάστημα μέχρι το χρόνο δημοσίευσης της πρωτόδικης απόφασης. Ο πρόσθετος φόρος υπολογίζεται από την επόμενη ημέρα από εκείνη που λήγει η προθεσμία υποβολής της φορολογικής δήλωσης. Το ίδιο γίνεται και όταν εκδίδεται απόφαση εφετείου ή απόφαση του ΣτΕ ή απόφαση που εκδίδεται μετά από αναίρεση. Και σ' αυτές τις περιπτώσεις δηλαδή γίνεται νέα εκκαθάριση με βάση τα δεδομένα της απόφασης και ο πρόσθετος φόρος υπολογίζεται από την επόμενη της ημερομηνίας λήξης της προθεσμίας υποβολής της φορολογικής δήλωσης μέχρι την ημέρα δημοσίευσης της δικαστικής απόφασης (πρωτόδικης, εφετειακής, ΣτΕ). Από το συνολικό ποσό του κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου που προκύπτει αφαιρούνται τα ποσά του κύριου και πρόσθετου φόρου που προέκυψαν με την εκκαθάριση της προηγούμενης απόφασης, με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτά βεβαιώθηκαν στο σύνολο τους κατά την εκκαθάριση του φόρου με βάση την προηγούμενη απόφαση, οπότε βρίσκεται η διαφορά, θετική ή αρνητική, του κύριου και πρόσθετου φόρου που οφείλεται. Η θετική διαφορά βεβαιώνεται, ενώ η αρνητική επιστρέφεται στον δικαιούχο.

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε με την αριθμό/09-11-2016 οριστική πράξη **Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011, πρόσθετο φόρο ποσοστό (120%) επί του χρεωστικού ποσού για βεβαίωση (ποσόν κυρίου φόρου**

1.206.611,93 ευρώ, ποσόν συμπληρωματικού φόρου 9.072,00 ευρώ, και ποσόν παρακρατούμενου φόρου προς επιστροφή βάσει δήλωσης ΑΦΕΚ 31.858,98 ευρώ) ήτοι συνολικό ποσόν 1.247.542,91 ευρώ.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σελ.11) αναφέρει ότι ο παρακρατηθείς φόρος επεστράφη στις 25-11-2016 δυνάμει του υπ.αρ...../25-11-2016 γραμμάτιο συμψηφισμού της Δ.Ο.Υ. Αθηνών.

Επειδή, η προσφεύγουσα – ελεγχόμενη επιχείρηση κατέθεσε την αριθμό/09-12-2016 ενδικοφανή προσφυγή κατά της αριθμό/09-11-2016 οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011(διαχειριστική χρήση 01/01/2009-31/12/2009).

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, **περί εσφαλμένου προσδιορισμού του επιβληθέντος πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997, είναι αναπόδεικτος, νομω αβάσιμος και απορριπτέος.**

αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής περί **εσφαλμένου** προσδιορισμού του επιβληθέντος πρόσθετου φόρου του ν.2523/1997.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 64 του ν. 4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

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

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς τα λοιπά , όπως αυτές καταγράφονται στην από 09-11-2016 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Ε. του ελεγκτή Κολοκούρη Ανδρέα του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

\

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ,ενδικοφανούς προσφυγής της , με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της υπ' αριθ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 κατά το μέρος που αφορά τη μείωση κατά 19.255,36 € των λογιστικών διαφορών του ελέγχου.

Προσδιορισμός Εισοδημάτων βάσει παρούσας απόφασης

Οικονομικό έτος 2011 (διαχειριστική χρήση 01/01/2010-31/12/2010)

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Έλεγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης
Κέρδη/Ζημία Χρήσεως	- 8.259,12	3.606.828,55	3.606.828,55
Πλεον Λογιστικές διαφορές		1.420.721,16	1.401.465,80
Κέρδη Χρήσεως		5.027.549,71	5.008.294,35
Φορολογητέα Κέρδη	- 8.259,12	5.027.549,71	5.008.294,35

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

Κύριος Φόρος (5.008.294,35 χ24%)	1.201.990,65
Συμπληρωματικός φόρος 3%	9.072,00
Ποσά προς επιστροφή βάσει ΑΦΕΚ	31.858,98
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	1.491.506,96
Καταλογιζόμενο ποσό	2.734.428,59

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Υπάλληλος του Τμήματος

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Διοικητικής Υποστήριξης

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.