



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/04/2017

Αριθμός απόφασης: 2254

**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

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την 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 **05/12/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα ΑΤΤΙΚΗΣ επί της οδού, κατά:

α) της υπ' αριθ. /31-10-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004,

β) της υπ' αριθ. /31-10-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005,

γ) της υπ' αριθ. /31-10-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,

δ) της υπ' αριθ. /31-10-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007,

ε) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009,
στ) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008,
ζ) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004),
η) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005),
θ) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006),
ι) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007),
κ) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008),
λ) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009),
μ) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Μισθωτής Εργασίας και Συντάξεων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009,
ν) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Μισθωτής Εργασίας και Συντάξεων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,
ξ) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008,
ο) της υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,
του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004,
β) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005,
γ) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,
δ) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007,

ε) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009,
στ) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008,
ζ) Την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004),
η) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005),
θ) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006),
ι) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007),
κ) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008),
λ) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009),
μ) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Μισθωτής Εργασίας και Συντάξεων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009,
ν) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Μισθωτής Εργασίας και Συντάξεων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,
ξ) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008,
ο) την υπ' αριθ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,
του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 31/10/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **05/12/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ.**/31-10-2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 195,33€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περιπτ. ζ' του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1 και 12§3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Η ως άνω παράβαση αφορά σε ανακριβή έκδοση φορολογικού στοιχείου σε χρήση άλλη προ του ελέγχου από εκείνη την οποία αφορά κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 12§3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ). Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα εταιρεία εξέδωσε το Τιμ. 3/31-12-2004 ποσού 8.663,82€ προς την εταιρεία, ενώ η εν λόγω εταιρεία κατέθεσε στις 15-12-2004 σε λογαριασμό που τηρεί η προσφεύγουσα στην τράπεζατο ποσό των 20.936,04€. Για το υπόλοιπο ποσό των 12.272,22€ η προσφεύγουσα εταιρεία εξέδωσε το Τιμ.**/15-11-2005** εκπρόθεσμα σε χρήση άλλη προ του ελέγχου από εκείνη την οποία αφορά.

2) Με την υπ' αριθμ.**/31-10-2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 585,99€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περιπτ. στ' του ν. 4337/2015.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στη χρήση 2005:

α) σε μια γενική παράβαση καθώς τήρησε πλημμελώς το βιβλίο εσόδων εξόδων, με Α.Π.Θ.**/2004**. Συγκεκριμένα, στη σελίδα 5 του τηρούμενου βιβλίου τα έσοδα καταχωρήθηκαν άνευ αριθμού και είδους δικαιολογητικού φορολογικού στοιχείου και στις σελίδες 7, 10, 11 και 12 κάποια έξοδα καταχωρήθηκαν άνευ αριθμού δικαιολογητικού φορολογικού στοιχείου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 6§1α του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ),

β) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε στο ως άνω τηρούμενο βιβλίο εσόδων και εξόδων το με αριθ.**/22-04-2005** Πιστωτικό Τιμολόγιο αξίας 540,00€ που αφορούσε το Τ.Π.Υ.**/21-03-2005**, εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1α και 17§1 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) και

γ) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν υπέβαλλε συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών συνολικής αξίας 1.075,63€, μικρότερης των 14.673,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, και 20§§1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

3) Με την υπ' αριθμ.**/31-10-2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 1.171,99€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περιπτ. στ' του ν. 4337/2015.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στη χρήση 2006:

α) σε μια γενική παράβαση καθώς τήρησε πλημμελώς το βιβλίο εσόδων εξόδων, με Α.Π.Θ./2004. Συγκεκριμένα, στη σελίδα 15 του τηρούμενου βιβλίου καταχωρήθηκαν το Τιμ./30-01-2006 ποσού 15.702,28€ και το Τιμ...../28-02-2006 ποσού 62.681,00€ στο περιθώριο του βιβλίου και στις σελίδες 15 έως 27 τα έξοδα καταχωρήθηκαν άνευ αριθμού και είδους δικαιολογητικού φορολογικού στοιχείου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 6§1α του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ),

β) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε σε ιδιαίτερο μέρος στο ως άνω τηρούμενο βιβλίο εσόδων και εξόδων τις εγγραφές αύξησης του εταιρικού κεφαλαίου με το ποσό των 150.000,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6§4 περ. δ' του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ),

γ) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε στο ως άνω τηρούμενο βιβλίο εσόδων και εξόδων εισπράξεις δωρεών αξίας 737,00€ < 880,00€ , κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1α και 17§1 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) και

δ) σε μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας (3) καθώς δεν υπέβαλλε συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών συνολικής αξίας 18.935,00€, μεγαλύτερης των 14.673,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, και 20§§1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

4) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 976,66€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περιπτ. στ' του ν. 4337/2015.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στη χρήση 2007:

α) σε μια γενική παράβαση καθώς τήρησε πλημμελώς το βιβλίο εσόδων εξόδων, με Α.Π.Θ./2004. Συγκεκριμένα, στη σελίδα 31 του τηρούμενου βιβλίου διαπιστώθηκαν διαγραφές, εγγραφές στο περιθώριο και διορθώσεις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1α και 18§1 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ),

β) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε στο ως άνω τηρούμενο βιβλίο εσόδων και εξόδων εισπράξεις δωρεών συνολικής αξίας 335,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1α και 17§1 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) και

γ) σε μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας (3) καθώς δεν υπέβαλλε συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών συνολικής αξίας 40.204,30€, μεγαλύτερης των 14.673,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, και 20§§1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

5) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 1.367,32€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στη χρήση 2008:

α) σε μια γενική παράβαση καθώς ενημέρωσε εκπρόθεσμα για το χρονικό διάστημα από 01/01 έως 17/09/2008 το βιβλίο εσόδων εξόδων, αφού η με αριθ./2008 πράξη θεώρησης

καταχωρήθηκε στα βιβλία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. στις 18/09/2008 και καταχωρήθηκαν σε αυτό εγγραφές από 01/01/2008, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6§1, 17§4 και 19§1α' περ. β' του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ),

β) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε στο ως άνω τηρούμενο βιβλίο εσόδων και εξόδων εισπράξεις δωρεών συνολικής αξίας 845,00€<880,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 και 17§1 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ),

γ) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε στο ως άνω τηρούμενο βιβλίο εσόδων και εξόδων το Τιμ./ 19-10-2008 που αφορά είσπραξη επιχορήγησης αξίας 7.124,50€, από την εταιρεία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 και 17§1 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ). Για την ίδια είσπραξη εκδόθηκε και καταχωρήθηκε το Τιμ./27-10-2009,

δ) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε στο ως άνω τηρούμενο βιβλίο εσόδων και εξόδων το Τ.Π.Υ/05-12-2008 που αφορά είσπραξη επιχορήγησης αξίας 750,00€, από την εταιρεία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 και 17§1 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) και

ε) σε μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας (3) καθώς δεν υπέβαλλε συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών συνολικής αξίας 56.280,90€, μεγαλύτερης των 14.673,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, και 20§§1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

6) Με την υπ' αριθμ./**31-10-2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 976,66€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στη χρήση 2009:

α) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε στο με Α.Π.Θ./2008 τηρούμενο βιβλίο εσόδων και εξόδων εισπράξεις δωρεών συνολικής αξίας 502,00€<880,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 και 17§1 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ),

β) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε σε ιδιαίτερο μέρος στο ως άνω τηρούμενο βιβλίο εσόδων και εξόδων την εγγραφή αύξησης του εταιρικού κεφαλαίου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6§4 περ. δ' του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ),

γ) σε μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας (3) καθώς δεν υπέβαλλε συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών συνολικής αξίας 75.567,30€, μεγαλύτερης των 14.673,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, και 20§§1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ κατόπιν του πορίσματος της από 27/10/2016 έκθεσης τακτικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ., της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ./**21-11-2013** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

7) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος, τέλη χαρτοσήμου κερδών και εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου συνολικού ποσού 273,67€, πλέον πρόσθετος φόρος, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου και εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου, λόγω ανακρίβειας, συνολικού ποσού 328,40 €, ήτοι συνολικό ποσό 602,09€.

8) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 312,28€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 374,73 €, ήτοι συνολικό ποσό 687,01€.

9) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, προσδιορίστηκε ζημιά χρήσης ποσού 16.450,37€.

10) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 34.816,90€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 41.780,27€, ήτοι συνολικό ποσό 76.597,17€.

11) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, προσδιορίστηκε ζημιά χρήσης ποσού 46.949,58€.

12) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 22.084,95€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 26.501,94€, ήτοι συνολικό ποσό 48.586,88€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 27/10/2016 έκθεσης τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 (άρθρων 66,67 και 113) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος **προσδιόρισε** τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων διαχειριστικών περιόδων όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία **με την προσθήκη σ' αυτά λογιστικών διαφορών**. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος προσδιόρισε ανά διαχειριστική περίοδο , λογιστικές διαφορές σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

Διαχειριστική Περίοδος	Λογιστικές Διαφορές βάσει ελέγχου
07/01/2004 - 31/12/2004	2.158,16€
01/01/2005 – 31/12/2005	12.998,94€
01/01/2006 – 31/12/2006	90.960,54€
01/01/2007 – 31/12/2007	32.839,58€
01/01/2008 – 31/12/2008	15.861,77€
01/01/2009 – 31/12/2009	77.957,30€

13) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Μισθωτής Εργασίας και Συντάξεων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας Φ.Μ.Υ. ποσού 1.625,49€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 1.950,59€, ήτοι συνολικό ποσό 3.576,08€.

14) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου Μισθωτής Εργασίας και Συντάξεων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας Φ.Μ.Υ. ποσού 30,81€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 36,97€, ήτοι συνολικό ποσό 67,78€.

15) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από αμοιβές Ελευθέρων επαγγελματιών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 2.518,33€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 3.022,00€, ήτοι συνολικό ποσό 5.540,33€.

16) Με την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από αμοιβές Ελευθέρων επαγγελματιών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 363,40€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 436,08€, ήτοι συνολικό ποσό 799,48€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων (Φ.Μ.Υ. και φόρου αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών) εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ κατόπιν του πορίσματος της από 27/10/2016 έκθεσης ελέγχου παρακρατούμενων φόρων και λοιπών φορολογιών, της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ./21-11-2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα η προσφεύγουσα εταιρεία: α) δεν υπέβαλε δήλωση Φ.Μ.Υ. και αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών και τρίτων για τη διαχειριστική περίοδο Α' Διμήνου 2006 και β) υπέβαλε ανακριβώς τις οριστικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-

31/12/2006 και 01/01-31/12/2009 και γ) υπέβαλε ανακριβώς τις δηλώσεις αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών και τρίτων για τις διαχειριστικές περιόδους Δ΄ και ΣΤ΄ Διμήνου 2006 και Α΄ και Γ΄ Διμήνου 2008.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς: ο έλεγχος μη νόμιμα, αναιτιολόγητα, αβάσιμα, καταφανώς μεροληπτικά και αδίκως τους καταλογίζει φόρους και πρόστιμα, χωρίς νόμιμη βάση, έχει δε υποπέσει σε σωρεία αυθαιρεσιών και σφαλμάτων παρά το νόμο. Συγκεκριμένα :

1. Χαρακτηρίζει αυθαίρετα, παράνομα, αβάσιμα και εσφαλμένα την προσφεύγουσα ως κερδοσκοπική, προκειμένου να την φορολογήσει .
2. Θεωρεί παράνομα ως φορολογητέα έσοδα της εταιρείας και τις χορηγίες και δωρεές προς αυτή.
3. Απορρίπτει αναιτιολόγητα και παράνομα δαπάνες σε κάθε χρήση.
4. Δεν προβαίνει σε μεταφορά - συμψηφισμό των ζημιών που διαπιστώνει από τη μία χρήση στην άλλη διαδοχικά και έως πέντε (5) χρήσεις, κατά παράβαση του άρθρου 61 παρ. 1 του Ν. 2238/1994, όπως ερμηνεύθηκε με το υπ' αριθμ./ 24.1.2008 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών.
5. Επιβάλλει φόρους για παραγεγραμμένες χρήσεις.
6. Εσφαλμένα, παράνομα, χωρίς αιτιολογία και αυθαίρετα δεν στηρίζει τις διαπιστώσεις του στην επανενημέρωση του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων, αλλά την επεξεργάζεται μόνο ως πληροφοριακό στοιχείο.
7. Επιβάλλει πρόστιμα εσφαλμένα και μη νόμιμα κατά παράβαση της διάταξης του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 και της υπ' αρ./31.12.13 Απόφασης του ΓΓΔΕ.
8. Ενώ ο έλεγχος έχει ανατεθεί σε πλείονες ελεγκτές, διενεργήθηκε από μία ελεγκτή υπάλληλο η οποία και υπογράφει τις προσβαλλόμενες πράξεις, κατά παράβαση του άρθρου 21 παρ. 3 εδ. κστ' του ΠΔ 16/1989 και του άρθρου 16 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.
9. Οι προσβαλλόμενες πράξεις αναφέρουν ότι εκδόθηκαν κατόπιν εντολής τακτικού φορολογικού ελέγχου διαφορετικής από αυτή που κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα και πιθανότατα ανύπαρκτης.
10. Οι προσβαλλόμενες εκθέσεις είναι ανυπόστατες γιατί φέρονται ότι εκδόθηκαν από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών το οποίο δεν υπάρχει .
11. Ο έλεγχος προσθέτει ως λογιστική διαφορά στα έσοδα κάθε χρήσης τις αμοιβές που έλαβε το μέλος της προσφεύγουσας εταιρείας και στη συνέχεια, επιβάλλει φόρο επί της διαφοράς αυτής, κατά παράβαση της αρχής της φορολογικής ισότητας και της απαγόρευσης επιβολής διπλής φορολογίας.

Ως προς τον 1 και 2 ισχυρισμό περί παράνομης κρίσης του ελέγχου ότι η προσφεύγουσα αποκλίνει από τον μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα του σκοπού του καταστατικού σύστασής της και υπόκειται σε φορολογία για το σύνολο των εισοδημάτων της.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι σε φόρο υπόκεινται οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 99 παρ. 1 περ. ε' του Ν. 2238/1994, οι αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες φορολογούνται μόνο για το καθαρό εισόδημα **από εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες**. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδά τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

Επειδή, ο δικαιολογητικός λόγος φορολογικής απαλλαγής, που συνίσταται στην ενίσχυση του μη κερδοσκοπικού σκοπού, συντρέχει για όλα τα έσοδα που αποδεδειγμένα διατίθενται για τους σκοπούς της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας, ενώ όπου ο νομοθέτης θέλησε την επιβολή φόρου, ανεξαρτήτως του επιδιωκόμενου σκοπού, το θέσπισε δια της ρητής και αναμφίβολης έννοιας της διατάξεως του πρώτου εδαφίου της ίδιας περ ε' της παρ. 1 του άρθρου 99 του Ν. 2238/1994 (Ολομέλεια ΝΣΚ 220/2004, Γνωμοδότηση Ολ ΝΣΚ 671/1998, 1144/1998, 681/1997).

Επειδή, τα ως άνω φορολογικά πλεονεκτήματα, τα οποία απολαύει η αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία, «*προϋποθέτουν αναγκαίως την πραγμάτωση του κοινωφελούς σκοπού της*» (Ολομέλεια ΝΣΚ 220/2004, ΣτΕ 1875/1982, ΣτΕ 3099/1981, ΣτΕ 3100/1981). Έχει κριθεί ότι «δεν αρκεί να υφίσταται μόνο η κατά το καταστατικό αποκλειστική επιδίωξη κοινωφελούς σκοπού αλλά **απαιτείται αθροιστικά να αποδεικνύεται ότι πράγματι το νομικό πρόσωπο αναπτύσσει κοινωφελή δραστηριότητα**, εκτός από την περίπτωση που το νομικό πρόσωπο είναι νεοσύστατο, οπότε αρκεί η αποκλειστική επιδίωξη του κοινωφελούς σκοπού κατά τις καταστατικές του διατάξεις» (ΝΣΚ 736/1998, Ολομέλεια ΝΣΚ 209/1992).

Επειδή με την **1013044/222/Α0012/ΠΟΛ.1031/7.2.2001** διευκρινίστηκε ότι:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν.2238/1994, σε φόρο υπόκεινται εκτός των άλλων και οι αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες.

2. Με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 10 του ίδιου νόμου, τα καθαρά κέρδη της πιο πάνω εταιρίας, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή 35%.

3. Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.2238/1994, οι υπόχρεοι του άρθρου 10 του Ν.2238/1994, μεταξύ των οποίων και η αστική μη κερδοσκοπική εταιρία, υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος (Έντυπο Ε5) στον προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ.

4. Περαιτέρω, οι αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες οι οποίες διέπονται από τα άρθρα 741 και επόμενα του Α.Κ., με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του Π.Δ.186/1992, χαρακτηρίζονται ως επιτηδευματίες και έχουν όλες τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ, όπως τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων κ.λπ.

5. Επίσης, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 30 του Ν.2238/1994, ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

6. Τέλος, ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος.

7. Ύστερα από τα παραπάνω, ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις ή ελευθέρια επαγγέλματα των αστικών μη κερδοσκοπικών εταιριών υποκείμενο σε φόρο, θεωρείται μόνο αυτό που προέρχεται από καθαρά εμπορικές δραστηριότητες ή την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος (π.χ. τέλεση δημόσιων θεαμάτων, έκδοση εφημερίδων, προβολή κινηματογραφικών ταινιών, ενοίκια, τόκοι καταθέσεων κ.λπ.).

8. Αντίθετα, οι συνδρομές και εγγραφές των μελών, καθώς και οι χορηγίες ή δωρεές προς αυτές, επειδή αποτελούν εισροές κεφαλαιουχικού χαρακτήρα, δηλαδή στερούνται τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, δεν εμπίπτουν στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων για να φορολογηθούν, όπως αναφέρουμε στην παρ. 2 του παρόντος. Φυσικά, τα ποσά των χορηγιών που παρέχονται για την τέλεση δραστηριοτήτων που εκτελούνται από τους υπόψη φορείς, μειώνουν το κόστος αυτών.

9. Τέλος, χαρακτηριστικό στοιχείο που διακρίνει τις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες από τις απλές αστικές, είναι η μη διανομή ωφελημάτων (οποιασδήποτε μορφής) στα μέλη τους.»

Επειδή, με το υπ' αριθμ. 1090335/1759/A0012/ 02-11-2007 έγγραφο της Διοίκησης, με θέμα: *Αστική μη κερδοσκοπική εταιρία, διευκρινίζεται ότι:*

«Για να έχει μια εταιρία τη φορολογική μεταχείριση μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν αρκεί, όπως είναι ευνόητο, ο χαρακτηρισμός της στο καταστατικό της ως «μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα» αλλά απαιτείται ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας αυτής να προκύπτει τόσο από το κείμενο του καταστατικού (σκοπός και λοιποί όροι του καταστατικού), όσο και από τις πραγματικές συνθήκες λειτουργίας και τις δραστηριότητες που ήδη έχει μέχρι σήμερα προβεί, από τις παρεχόμενες υπηρεσίες, τα πρόσωπα προς τα οποία παρέχονται οι υπηρεσίες, να μη διανέμονται κέρδη στα μέλη της, να μην αμείβονται τα μέλη για τις υπηρεσίες που προσφέρουν στην εταιρία είτε με εξαρτημένη σχέση είτε με ανεξάρτητη σχέση, καθώς και η καταβολή μισθού ή αμοιβής στα μέλη της για παροχή υπηρεσιών, μπορεί να είναι μια συγκεκριμένη μορφή διανομής κερδών, να ορίζεται σαφώς ότι η περιουσία μετά τη διάλυση δίνεται για κοινωφελείς σκοπούς και δεν περιέρχεται στα μέλη ή σε άλλους τρίτους. Γενικά οι σκοποί που αναφέρονται στο καταστατικό της αστικής εταιρίας (κατά της γνωμοδ./....) να είναι αποκλειστικά κοινωφελείς και να μην υπάρχει παράλληλη εξυπηρέτηση άλλων σκοπών.

Για το χαρακτηρισμό, περαιτέρω, της αστικής εταιρίας, από τη δικαστική και διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι, εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (Ζ' κατηγορία) είναι και το εισόδημα που προέρχεται από υπηρεσίες που παρέχονται από προσωπικές εταιρίες δια των μελών τους και αναφέρονται σε κάποιο από τα ελευθέρια επαγγέλματα (Αποφ. ΣτΕ 2662/1970), με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι δεν αποτελούν οργανωμένη επιχείρηση και ότι το απασχολούμενο προσωπικό παρέχει βοηθητικές εργασίες, όπως γραμματειακή υποστήριξη, δακτυλογράφοι κ.λπ..

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία έκανε έναρξη εργασιών στις 07/01/2004 στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ δηλώνοντας μορφή επιχείρησης αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία, σύμφωνα με το καταστατικό της που δημοσιεύθηκε νόμιμα στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Αθηνών, με α/α/2004.

Την εταιρεία την συνέστησαν οι: α)του, με ΑΦΜ:, η οποία ορίστηκε διαχειρίστρια, νόμιμη εκπρόσωπος και ταμίας της εταιρείας και β)συζ., με ΑΦΜ:

Σκοπός της προσφεύγουσας εταιρείας, σύμφωνα με το ως άνω καταστατικό, ήταν να υποστηρίξει και να βοηθά άτομα με ειδικές ανάγκες και ηλικιωμένους, ώστε να υπερβαίνουν τα υπάρχοντα εμπόδια και να συμμετέχουν σε μια, μέσω μιας κατάλληλης εκπαίδευσης και μέσω της χρήσης και

Στα πλαίσια της δραστηριότητάς της, η προσφεύγουσα σύναψε σταδιακά, κατά τα έτη 2004-2008 εννέα διαφορετικές συμβάσεις με την Ευρωπαϊκή επιτροπή και δη τις με κωδικές ονομασίες 1)....., 2), 3), 4), 5), 6), 7), 8)και 9), που αφορούσαν την εκπόνηση και εκτέλεση διαφόρων προγραμμάτων χρηματοδοτούμενων από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή συνολικού ποσού 912.217,15€. Συγκεκριμένα: α) τα έξι πρώτα προγράμματα συνάφθηκαν στο πλαίσιο του προγράμματος – πλαισίου δραστηριοτήτων έρευνας, τεχνολογικής ανάπτυξης και επίδειξης της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, με σκοπό τη συμβολή στη δημιουργία του ευρωπαϊκού χώρου και στην, β) οι άλλες δύο συμβάσεις συνάφθηκαν στο πλαίσιο του ειδικού προγράμματος, που αφορά τακαι γ) η τελευταία σύμβαση συνάφθηκε στο πλαίσιο του προγράμματος –πλαισίου για την και την

Επειδή, δυνάμει του συμφωνητικού της 2010 το οποίο δημοσιεύθηκε στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου Αθηνών στις 17/01/2011, η προσφεύγουσα εταιρεία λύθηκε και τέθηκε σε εκκαθάριση. Εκκαθαριστής διορίστηκε οτου, με ΑΦΜ:, σύζυγος τηςκαι ο οποίος ήταν υπεύθυνος των ευρωπαϊκών προγραμμάτων της προσφεύγουσας.

Επειδή, στις 07/03/2017 με την υπ. αριθ.δήλωση της στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, η προσφεύγουσα εταιρεία έκανε διακοπή εργασιών με ημερομηνία διακοπής την 28/02/2017.

Επειδή, τον Φεβρουάριο του 2010, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή διενήργησε οικονομικό έλεγχο στις ως άνω περιγραφόμενες συμβάσεις στην έδρα της εταιρείας.

Επειδή, τον Απρίλιο του 2011, η Επιτροπή επισήμανε στην προσφεύγουσα ότι, βάσει των πορισμάτων του οικονομικού ελέγχου, εκτιμούσε ότι η προσφεύγουσα προσκόμισε ψευδείς δηλώσεις και διέπραξε παρατυπίες κατά την έννοια του άρθρου II.1.11 των γενικών όρων του άρθρου II.1.32 των γενικών όρων και του άρθρου II.1 των γενικών όρων Επίσης διευκρίνισε στην προσφεύγουσα ότι, κατά την εκτίμησή της, η προσφεύγουσα παρέβη τις διατάξεις των επίδικων συμβάσεων τις σχετικές με την επιλεξιμότητα των δαπανών και ότι σκοπός των παραβάσεων αυτών καθώς και των ψευδών δηλώσεων ήταν η απόσπαση αδικαιολόγητης χρηματοδοτικής συνεισφοράς της Ένωσης. Κατά συνέπεια, ενημέρωσε την προσφεύγουσα για την απόφασή της να καταγγείλει τη συμμετοχή της ενάγουσας στις συμβάσεις,, και, βάσει του άρθρου II.16.2 των γενικών όρων, από την παραλαβή του εγγράφου αυτού. Επίσης ζήτησε από την ενάγουσα να της διαβιβάσει εντός προθεσμίας 30 ημερών από την παραλαβή του ως άνω εγγράφου όλες τις εκθέσεις και όλα τα έγγραφα που έπρεπε να της υποβληθούν στο πλαίσιο της σύμβασης σχετικά με τις εκτελεσθείσες έως την ημερομηνία εκείνη εργασίες, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο II.7 των γενικών όρων

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Γενικού Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου στις 31/1/2011, άσκησε την με αριθμό. /..... αγωγή κατά της Επιτροπής ζητώντας μεταξύ άλλων :

- να αναγνωρισθεί ότι ουδόλως παραβίασε τα άρθρα II.16.2 των γενικών όρων των συμβάσεων, II.7.3 (σοβαρή οικονομική παραβίαση) και II.7.4 (ψευδείς δηλώσεις) των γενικών όρων των συμβάσεωνκαι II.10.3 (παραβίαση της σύμβασης και παράλειψη παροχής πληροφοριών) των γενικών όρων των συμβάσεων»·

– να αναγνωρισθεί ότι η Επιτροπή αμφισβητώντας την επιλεξιμότητα των δαπανών της παραβίασε τις επίδικες συμβάσεις και

– να αναγνωρίσει ότι οι δαπάνες ύψους 932 362,44 ευρώ, τις οποίες υπέβαλε προς την Επιτροπή στο πλαίσιο των συμβάσεων,,,, και καθώς και,και, είναι επιλέξιμες και ότι δεν υποχρεούται να επιστρέψει τα ποσά τα οποία συνεισέφερε η Επιτροπή.

Επειδή, με έγγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Γενικού Δικαστηρίου στις Μαΐου 2011, η Επιτροπή υπέβαλε υπόμνημα αντικρούσεως στο οποίο περιλαμβανόταν ανταγωγή κατά της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, στις 16/07/2014, το Γενικό Δικαστήριο επί της υπ' αριθμ. υπόθεσης αποφάσισε τα κάτωθι:

«1) Απορρίπτει την αγωγή της «..... –».

2) Υποχρεώνει την «..... –» να καταβάλει το ποσό των 999 213,45 ευρώ, εντόκως από 15 Ιουνίου 2011, βάσει του επιτοκίου της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΕΚΤ) προσαυξημένου

κατά 3,5 μονάδες, προς επιστροφή των χρηματοδοτικών συνεισφορών τις οποίες έλαβε δυνάμει των συμβάσεων υπ' αριθ.«.....», υπ' αριθ.«.....», υπ' αριθ.«.....», υπ' αριθ.«.....», υπ' αριθ.«.....», υπ' αριθ.«.....» και υπ' αριθ.«.....».

3) Υποχρεώνει την «..... –» να καταβάλει το ποσό των 70 471,47 ευρώ, εντόκως από 5 Αυγούστου 2011, βάσει του επιτοκίου της ΕΚΤ προσαυξημένου κατά 3,5 μονάδες, ως κατ' αποκοπήν αποζημίωση που οφείλεται δυνάμει των συμβάσεων υπ' αριθ.«.....», υπ' αριθ.«.....», υπ' αριθ.«.....», υπ' αριθ.«.....», υπ' αριθ.«.....».

4) Η «..... –» φέρει τα δικαστικά έξοδά της καθώς τα δικαστικά έξοδα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την 26/09/2014 αναίρεση επί της παραπάνω αποφάσεως του Γενικού Δικαστηρίου και μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί απόφαση επί της αναίρεσης.

Επομένως, με την ως άνω απόφαση το Γενικό Δικαστήριο έκρινε ότι η προσφεύγουσα παρέβη τις διατάξεις των επίδικων συμβάσεων τις σχετικές με την επιλεξιμότητα των δαπανών, τα έξοδα που πραγματοποίησε δεν συνάδουν με τους όρους των προγραμμάτων, σκοπός των παραβάσεων αυτών καθώς και των ψευδών δηλώσεων ήταν η απόσπαση αδικαιολόγητης χρηματοδοτικής συνεισφοράς της Ένωσης, ήτοι δεν υλοποίησε με αυτές τις δαπάνες τον κοινωφελή σκοπό της.

Επειδή, από την 23/05/2016 αναφορά του άρθρου 43 ΚΠΔ της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών προς τον Εισαγγελέα Εφετών Αθηνών επί της με ΑΒΜ δικογραφίας μεταξύ άλλων προκύπτει ότι:

«Ο άνθρωπος που είχε τις γνώσεις και την επιστημονική κατάρτιση να εκτελέσει τα προγράμματα αυτά ήταν ο σύζυγος της πρώτης εκ των ιδρυτών της ΜΚΟ, κ., ο οποίος στην πραγματικότητα ήταν και ο μοναδικός de facto διαχειριστής της ΜΚΟ και όλων των έργων εν γένει, ανεξαρτήτως αν για τυπικούς λόγους φαινόταν στο καταστατικό ως διαχειρίστρια αυτής η η οποία παρείχε υπηρεσίες κάθε φορά που παρίσταντο ανάγκη.»

Επειδή, ο είχε συνάψει με την προσφεύγουσα εταιρεία σύμβαση εργασίας μερικής απασχόλησης ορισμένου χρόνου από τις 15/03/2005 έως 30/04/2007, οπότε αποχώρησε οικιοθελώς. Στην εν λόγω σύμβαση οριζόταν ο χρόνος εργασίας του σε τέσσερις (4) ημέρες μηνιαίως και συνολικά σε 32 ώρες το μήνα και οι ημερήσιες μεικτές τακτικές αμοιβές του σε τριακόσια (300) ευρώ.

Επειδή, επιπλέον ο ως άνω είχε συνάψει με την προσφεύγουσα εταιρεία τις από 01/03/2006 και 01/07/2008 συμβάσεις παροχής υπηρεσιών για την υλοποίηση των έργων που αναλαμβάνει η

εταιρεία, το ύψος δε της αμοιβής του ανερχόταν σε 300 ευρώ και 400 ευρώ αντίστοιχα, πλέον ΦΠΑ , ανά ανθρωποημέρα.

Επειδή, όπως προκύπτει από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ και βάσει των ως άνω συμβάσεων, ο κ.έλαβε από την προσφεύγουσα εταιρεία ανά χρήση τα κάτωθι ποσά:

ΕΤΟΣ	ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΥΣ	ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ
2004	-	31.860,00 €
2005	12.690,73€	35.067,30€
2006	16.169,61€	45.587,45€
2007	-	61.800,00€
2008	-	177.798,99€
2009	-	73.486,00 €

Επομένως, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη ότι ο, σύζυγος της διαχειρίστριας, ο οποίος τέλεσε και εκκαθαριστής της προσφεύγουσας εταιρείας, ήταν ο κύριος αποδέκτης των εσόδων των επιχορηγήσεων που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή συνολικού ποσού 912.217,15€¹, ως υπεύθυνος για την εκτέλεση των έργων που υλοποιήθηκαν εισπράττοντας τα ελεγχόμενα έτη 2004 – 2009 με την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία το συνολικό ποσό των 425.599,74€ και με την ιδιότητα του μισθωτού το συνολικό ποσό των 28.860,34€, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ήταν δημιούργημα του, διαπίστωση που επιβεβαιώνει και η Εισαγγελία Πρωτοδικών Αθηνών με την από 23/05/2016 αναφορά της που τον κατονομάζει ως τον μοναδικό de facto διαχειριστή της και όλων των έργων εν γένει.

Επειδή, επιπλέον, από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατέβαλε αμοιβές προς το μέλος και διαχειρίστρια κα, χωρίς να προβλέπεται από το καταστατικό της εταιρείας. Συγκεκριμένα, ανά έτος έλαβε τα εξής ποσά:

Έτος	ΑΜΟΙΒΕΣ
2006	40.790,00 €
2007	31.320,00€
2008	8.990,00€

¹ Το ύψος του ποσού προκύπτει από την αναφορά της Εισαγγελέας Πρωτοδικών Αθηνών

2009	91.305,00€
------	------------

Επειδή, με την υπ' αριθμ. 209/1992 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. ορίζεται ότι:

«Εξ άλλου, ο εις το καταστατικό της εταιρείας όρος ότι “οι εταίροι μπορούν να αναλαμβάνουν δραστηριότητες της εταιρείας. Οι εταίροι μπορούν να αναλαμβάνουν δραστηριότητες της εταιρείας σαν ειδικοί συνεργάτες και να αποζημιώνονται για ειδικευμένη εργασία, ανάλογα με τα προσόντα των” δεν δύναται να θεωρηθεί, άνευ ετέρου, ως στοιχείο κλονίζων τον μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα, εφόσον η εις τα πλαίσια του καταστατικού οικονομική δράση της παρίσταται κατ' αρχήν αναγκαία προς υλοποίηση των σκοπών της (σχετ. ΣτΕ 3141/71, Ολ. Ν.Σ.Κ. 196/74, 54/90).

Όμως, θα εξαρτηθεί από την κάθε συγκεκριμένη περίπτωση και ειδικότερα από τη σοβαρότητα και το μέγεθος του αντικειμένου της δραστηριότητας, του ύψους της προβλεπόμενης αμοιβής, της συχνότητας της αναλήψεως δραστηριότητας κ.λ.π., η κρίση ότι στην συγκεκριμένη περίπτωση υποκρύπτεται, με την υλοποίηση του ανωτέρου όρου, όντως σκοπός κερδοσκοπικός (λ.χ. πορισμού εισοδήματος των εταίρων).

Επειδή, όλες οι ως άνω αμοιβές που κατέβαλε η εταιρεία στο μέλος της δεν αποδεικνύεται ότι αφορούσαν και μόνο παροχή υπηρεσιών στα ευρωπαϊκά προγράμματα που είχε αναλάβει η προσφεύγουσα, σε εκπλήρωση του κοινωφελούς σκοπού της.

Επειδή, το μέγεθος, το ύψος και η συχνότητα των αμοιβών συνολικού ποσού 172.405,00€ που έλαβε το μέλος για την παροχή νομικών συμβουλών κλονίζουν τον μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα της προσφεύγουσας εταιρείας καθώς υποκρύπτεται πορισμός εισοδημάτων, σύμφωνα με την προαναφερόμενη ΣτΕ.

Επομένως, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη την **ΠΟΛ. 1031/07-02-2001**, στην οποία ορίζεται ότι το στοιχείο που διαχωρίζει τις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες από τις αστικές κερδοσκοπικές εταιρείες είναι η διανομή ωφελημάτων (οποιασδήποτε μορφής) στα μέλη τους και το υπ' αριθμ./ 02-11-2007 **έγγραφο** της Διοίκησης, με το οποίο διευκρινίζεται ότι η καταβολή μισθού ή αμοιβής στα μέλη της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας για παροχή υπηρεσιών, μπορεί να είναι μια συγκεκριμένη μορφή διανομής κερδών κρίνει ότι το γεγονός ότι η καως μέλος και διαχειρίστρια της προσφεύγουσας εταιρείας έλαβε αμοιβές αναιρούν τον μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα της εταιρείας αυτής του άρθρου 741 του Α.Κ.

Επειδή, σύμφωνα με τις γνωμοδοτήσεις 373/2003 και 220/2004 του ΝΣΚ προκύπτει ότι ένα νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικό, ενόσω διατηρεί τον ως άνω χαρακτήρα του εξακολουθεί να φορολογείται μόνον για το εισόδημα από την εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες και όχι για τα λοιπά εισοδήματα αυτού, **τα οποία θα υπαχθούν σε φορολογία μόνον αν αναιρεθεί τελικώς ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας του.**

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, λαμβάνοντας υπόψη την από 16/07/2014 απόφαση του Γενικού Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου επί της με αριθ. υπόθεσης, το γεγονός ότι το μέλος και διαχειρίστρια της προσφεύγουσας εταιρείας λάμβανε αμοιβές, την από 23/05/2016 αναφορά του άρθρου 43 ΚΠΔ της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών προς τον Εισαγγελέα Εφετών Αθηνών επί της με ΑΒΜ δικογραφίας και σύμφωνα με τις γνωμοδοτήσεις/2003 και/2004 του ΝΣΚ, έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία παρέκλινε του κοινωφελούς σκοπού της και έχει αναιρεθεί ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας της και ορθώς ο έλεγχος φορολόγησε το σύνολο των εσόδων της όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία, ήτοι και τα έσοδα από δωρεές και επιχορηγήσεις.

Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι.

Ως προς τον 3^ο ισχυρισμό σχετικά με τον έλεγχο των δαπανών

Επειδή, από την από 27/10/2016 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, σελίδες 20 – 36, προκύπτει ότι η ελέγχθηκε κάθε δαπάνη καταχωρημένη στα τηρούμενα βιβλία που υπερβαίνει τα 300,00€ και ανεξαρτήτως ποσού όλες οι δαπάνες που αφορούν έξοδα ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, λόγω άρσης του μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, από τις ως άνω δαπάνες ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει για έκπτωση και απορρίπτει ανά έτος τα εξής ποσά:

ΧΡΗΣΗ	ΠΟΣΟ ΔΑΠΑΝΩΝ που δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τον έλεγχο
2004	2.158,16€
2005	12.998,94€
2006	90.960,54€
2007	32.839,58€
2008	15.861,77€
2009	77.957,30€

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς

προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. [...]».

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση, όπως αυτές καταγράφονται στην ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ως προς τον ανωτέρω ισχυρισμό πρέπει να απορριφθεί.

Ως εκ τούτου, ορθώς ο έλεγχος προσδιορίζει τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων αυτών διαχειριστικών περιόδων όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία με την προσθήκη σε αυτών των ως άνω αντίστοιχών ποσών, ως λογιστική διαφορά.

Ως προς τον 4^ο ισχυρισμό σχετικά με την μη μεταφορά - συμψηφισμό των ζημιών που διαπιστώνει από τη μία χρήση στην άλλη.

Επειδή, με το αριθμ. πρωτ./24-01-2008 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας με θέμα: Απώλεια του δικαιώματος μεταφοράς της ζημίας, λόγω μη δηλώσεως αυτής στο επόμενο οικονομικό έτος, κατά το οποίο δηλώνονται κέρδη ορίζεται ότι:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 4 του ν.2238/1994, οι οποίες εφαρμόζονται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 σύμφωνα με την παρ.11 του άρθρου 105 του ίδιου νόμου, το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφιστεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 61 του ν.2238/1994, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 9 του ν.3522/2006, ορίζεται ότι παράλειψη του υπόχρεου να επιδώσει μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους δήλωση, στην οποία αναγράφεται η ζημία που προέκυψε στο ίδιο οικονομικό έτος, του στερεί το δικαίωμα συμψηφισμού, που ορίζεται από την παράγραφο 3του άρθρου 4.

3. Με την αρ. πρωτ. 1027178/10254/Β0012/ΠΟΛ. 1052/15.03.2007 εγκύκλιό μας διευκρινίστηκε ότι οι επιχειρήσεις διατηρούν πλέον το δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας που προέκυψε από επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. στα επόμενα έτη, εφόσον η ζημία έχει δηλωθεί μέχρι το τέλος του οικονομικού έτους που προέκυψε, χωρίς να απαιτείται η δήλωση της ζημίας αυτής και με τις δηλώσεις των επόμενων οικονομικών ετών, όταν τα αποτελέσματα είναι ζημιογόνα .

4. Με την αρ. πρωτ.Ε.1290/ΠΟΛ. 19/30.01.1985 εγκύκλιό μας, έχει γίνει δεκτό ότι όταν ο υπόχρεος σε δήλωση φόρου εισοδήματος παραλείψει να υποβάλει εμπρόθεσμα τη δήλωση στην οποία

αναγράφει τη ζημία, χάνει το δικαίωμα που του παρέχουν οι διατάξεις του άρθρου 4 του ν.δ.3323/1955 (νυν άρθρο 4 του ν.2238/1994), να τη συμψηφίσει με θετικό στοιχείο των εισοδημάτων του ή να τη μεταφέρει. Συμψηφίζεται δηλαδή ή μεταφέρεται μόνο η ζημία για την οποία υποβάλλεται εμπρόθεσμη δήλωση (με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 6 του ν.2065/1992 παρατάθηκε η εν λόγω προθεσμία υποβολής μέχρι και το τέλος του οικείου οικονομικού έτους).

5. Το Β' τμήμα του Σ.τ.Ε. με την αριθ. **3371/1998** απόφαση του έκρινε ότι **η μεταφορά ζημίας προς συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη ενεργείται με βάση τον κατά το χρόνο της μεταφοράς υπάρχοντα νόμιμο τίτλο** περί της ζημίας αυτής, δηλαδή αυτού που αφορά το έτος κατά το οποίο προέκυψε η ζημία. Τέτοιοι μπορεί να είναι, ανάλογα με το στάδιο, στο οποίο βρίσκεται η φορολογική υπόθεση, είτε η υποβληθείσα και μη ελεγχθείσα ακόμη φορολογική δήλωση, είτε το φύλλο ελέγχου, είτε δικαστική απόφαση (αρ. πρωτ. 1071399/ 10821/B0012/5.10.2007 έγγραφό μας).

6. Από τα στοιχεία της σχετικής αίτησής σας προκύπτει ότι ανώνυμη εταιρεία πραγματοποίησε ζημίες το οικονομικό έτος 2005 (χρήση 2004) τις οποίες δήλωσε εμπρόθεσμα με την οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Το οικονομικό έτος 2006 (χρήση 2005) η εν λόγω εταιρεία πραγματοποίησε κέρδη χωρίς να τα δηλώσει εμπρόθεσμα με την οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, την οποία και καταθέτει κατά τη διάρκεια της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου (οικονομικό έτος 2008).

7. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η εν λόγω ανώνυμη εταιρεία στερείται του δικαιώματος μεταφοράς για συμψηφισμό της ζημίας που προέκυψε κατά το οικονομικό έτος 2005, καθόσον αυτή δηλώνεται εκπρόθεσμα (οικονομικό έτος 2008), ήτοι μετά τη λήξη του οικονομικού έτους 2006, μέχρι τη λήξη του οποίου εδικαιούτο να μεταφέρει για συμψηφισμό.».

Επειδή, βάσει πάγιας νομολογίας (ΣτΕ. 3371/1998, 1288/2002, 2100/2008, 1915/2012) προκύπτει ότι η μεταφορά ζημίας προς συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη ενεργείται με βάση τον κατά το χρόνο της μεταφοράς υπάρχοντα νόμιμο τίτλο περί της ζημίας αυτής, ο οποίος δύναται να είναι φύλλο ελέγχου, ήτοι οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Επειδή, εν προκειμένω, από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ προκύπτει ότι ο έλεγχος για όλες τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους έκρινε τα βιβλία ειλικρινή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 προσδιόρισε ζημιά ύψους 16.450,37€ και για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 προσδιόρισε ζημιά ύψους 46.949,58€.

Επειδή, βάσει της ως άνω έκθεσης, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ εξέδωσε α) την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), με την οποία προέκυψε ζημιά χρήσης ποσού 16.450,37€ και β) την υπ' αριθμ./31-10-2016 Οριστική Πράξη

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008), με την οποία προέκυψε ζημιά χρήσης ποσού 46.949,58€.

Επειδή, οι ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αποτελούν νόμιμο τίτλο περί της ζημίας αυτής, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι έλεγχος όφειλε να προβεί σε μεταφορά - συμψηφισμό των ζημιών που διαπιστώνει από τη μία χρήση στην άλλη διαδοχικά και έως πέντε (5) χρήσεις, σύμφωνα με το άρθρο 61 παρ. 1 του Ν. 2238/1994, όπως ερμηνεύθηκε με το υπ' αριθμ. 1097614/11096ΠΕ/Β0012/ 24.1.2008 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών κρίνεται βάσιμος και ο έλεγχος κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών οικονομικών ετών 2008 και 2010 (διαχειριστικές περίοδοι 01/01-31/12/2007 και 01/01-31/12/2009) όφειλε να λάβει υπόψη του, τη ζημιά παρελθουσών χρήσεων ύψους 16.450,37€ και 46.949,58€, αντίστοιχα.

Ως προς τον 5^ο και 7^ο ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή προστίμων και καταλογισμό φόρων για τις χρήσεις 2004, 2005, 2006 και 2007.

Επειδή στο άρθρο 72§11 εδάφιο 1^ο του ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν. 2238/94:

«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.»

Επειδή η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004 - 31/12/2004 παρατάθηκε ως ακολούθως:

- μέχρι την 31/12/2011, με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 3888/2010,
- μέχρι την 31/12/2012, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4002/2011, και
- μέχρι την 31/12/2013, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 4098/2012.

Επειδή με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013 ορίζονται τα εξής: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης

πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 37 § 5 του ν 4141/2013** ορίζεται ότι :

«5. Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 22 του ν.4337/2015 :

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή, ή

γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της ΕΕ ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή στο άρθρο 84§4 του ως άνω νόμου αναφέρεται ότι:

«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 ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α. Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου 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.»

Επειδή στο άρθρο 9§5 του ν. 2523/97 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, σύμφωνα με την **ΣτΕ 1623/2016** επταμελής σύνθεση όπως έχει κριθεί (ΣτΕ 5133/1995 7μ., 6142/1996, 4264-5/2001, 3965/2012), ελλείψει αντίθετης νομοθετικής ρύθμισης, δεν εμποδίζεται η φορολογική αρχή, έχοντας διενεργήσει στο παρελθόν έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του επιτηδευματία για ορισμένη χρήση (και έχοντας ακόμη εκδώσει και πράξη επιβολής προστίμου για παραβάσεις που διαπιστώθηκαν κατά τη χρήση αυτή), να επανέλθει και ανεξάρτητα από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής στις προβλεπόμενες φορολογίες, να διενεργήσει

επαναληπτικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων για την ίδια χρήση και, ακολούθως, να εκδώσει (και άλλη) πράξη επιβολής προστίμου για άλλες παραβάσεις που τυχόν διαπιστώνονται κατά τον έλεγχο αυτό, ενεργώντας, μέσα στα χρονικά πλαίσια της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος της. Περαιτέρω, η διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 (καθώς και οι προϊσχύσασες της παρ. 4 του άρθρου 34 του Κ.Β.Σ. αλλά και της παρ. 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Σ.), θεσπίζοντας ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος και επί επιβολής προστίμων για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., έχει την έννοια, κατά το μέρος που παραπέμπει στις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια συμπληρωματικής εγγραφής στη φορολογία εισοδήματος, ότι δύναται η φορολογική αρχή να εκδώσει πράξη επιβολής προστίμου για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., που διαπιστώνονται από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση, ανεξαρτήτως αν πραγματοποιήθηκε σχετική εγγραφή, αρχική ή συμπληρωματική, στη φορολογία εισοδήματος ή αν η εγγραφή αυτή οριστικοποιήθηκε ή όχι, αρκεί η πράξη επιβολής προστίμου να εκδοθεί και κοινοποιηθεί εντός δεκαετίας από το τέλος της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου.

Επειδή εν προκειμένω, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ η με αριθμ./26-10-2012 εντολή τακτικού ελέγχου στην προσφεύγουσα, βάσει του με αριθμ. ΓΕΔΔ./εγγράφου του Γενικού επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης και του αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ/13-06-12 εγγράφου της ΓΓΔΕ.

Επειδή, βάσει της ως άνω εντολής, εκδόθηκε η με αριθμ. πρωτ./06-12-2012 πρόσκληση για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, η οποία επιδόθηκε αυθημερόν στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, η προσφεύγουσα στις 11/12/2012 ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και προσκόμισε τα τηρηθέντα βιβλία και προς τούτου συντάχθηκε από τον έλεγχο η από 11/12/2012 απόδειξη παραλαβής βιβλίων η οποία φέρει την υπογραφή εκπροσώπου της επιχείρησης.

Επειδή, στη συνέχεια σε αντικατάσταση της ως άνω εντολής εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ η με αριθμ./21-11-2013 εντολή τακτικού ελέγχου στην προσφεύγουσα με ελεγχόμενες χρήσεις 07/01/2004 -31/12/2009, η οποία επιδόθηκε κατόπιν εξουσιοδότησης του εκκαθαριστή στον λογιστή της εταιρείας, την 04/12/2013.

Επειδή, στις 15-02-2014 και ενώ ο έλεγχος βρισκόταν σε εξέλιξη, εστάλη στο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ το με αριθμ. πρωτ./έγγραφο της ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΔΙΩΞΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ – ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ, με το οποίο περιήλθε σε γνώση του ότι στην προσφεύγουσα διενεργείτε η με αριθμ./παραγγελία προκαταρκτικής εξέτασης της εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών.

Επειδή, βάσει των ως άνω διατάξεων και των πραγματικών περιστατικών του ελέγχου το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος και λοιπών παρακρατούμενων φόρων οικονομικού έτους 2005 παραγράφονταν αρχικά μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του

έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι την 31.12.2010, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν. 2238/94. Στη συνέχεια όμως, με τους νόμους 3888/2010, 4002/2011 και 4098/2012 το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων τελών, παρατάθηκε ως 31/12/2013.

Επειδή, ο έλεγχος στη φορολογία εισοδήματος οικον. ετών 2004 -2007 διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμό/26-10-2012 εντολής η οποία αντικαταστάθηκε από την υπ' αριθμ./21-11-2013 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου παρατάθηκε νομίμως μέχρι την 31/12/2015 αρχικά, βάσει του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 και του άρθρου 37§5 του ν. 4141/2013 και στη συνέχεια μέχρι 31/12/2016, δυνάμει του άρθρου 22 του ν.4337/2015. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος και παρακρατούμενων φόρων χρήσεων 2004, 2005, 2006 και 2007 είναι αβάσιμος.

Επειδή, ως προς την πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ συμπληρωματικό στοιχείο, ήτοι το με αριθμ. πρωτ.έγγραφο της ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΔΙΩΞΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ – ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ, την 15/02/2014, ήτοι μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση και εντός της δεκαετίας από το τέλος της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου, όπως ορίζεται στο άρθρο 84§4 του ν. 2238/1994.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσεων 2004, 2005, 2006 και 2007 είναι αβάσιμος.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς

Επειδή, ο έλεγχος, παρά τις δυσχέρειες που αντιμετώπισε, έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας για τις ελεγχόμενες χρήσεις ειλικρινή και προκειμένου να προσδιορίσει τα αποτελέσματα της κάθε χρήσης, έλαβε υπόψη του κάθε διαθέσιμο στοιχείο, ήτοι και την εκ νέου ενημέρωση του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων.

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο έλεγχος δεν στηρίζει τις διαπιστώσεις του στην εκ νέου ενημέρωση του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων είναι αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Κ.Β.Σ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, ο έλεγχος, σε όλα τα στάδια του, διενεργήθηκε σύμφωνα με τις προβλεπόμενες διατάξεις και οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί περί ανύπαρκτης εντολής και παράβασης του άρθρου 16 του ΚΔΔ και του άρθρου 21§3 εδ. κστ' του ΠΔ 16/1989 είναι αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 79 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως ισχύει: «Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνο αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης».

Επειδή, εκ προφανούς παραδρομής στις οικείες εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ. και φορολογίας εισοδήματος φέρεται ως εκδούσα αρχή το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών αντί του ορθού Υπουργείο Οικονομικών.

Επειδή, η ως άνω παράλειψη ουδεμία σύγχυση μπορεί να δημιουργήσει στην προσφεύγουσα, πόσο δε μάλλον που οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί από τη σωστή αρχή.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν επικαλείται και δεν αποδεικνύει βλάβη, για την αποκατάσταση της οποίας απαιτείται η ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων της φορολογικής αρχής, καθίσταται σαφές ότι ο υπό κρίση λόγος είναι απορριπτέος.

Επειδή, οι αμοιβές δικηγόρων για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αν τηρηθούν οι προϋποθέσεις έκπτωσης του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε την παραγωγικότητα των εν λόγω αμοιβών καθώς στις εν λόγω αποδείξεις δεν υπήρχε περιγραφή των νομικών υπηρεσιών που παρασχέθηκαν ούτε προσκομίστηκαν συμβάσεις κατατεθειμένες στη Δ.Ο.Υ. από όπου να προκύπτουν οι παρασχεθείσες υπηρεσίες, ορθώς η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας τις εν λόγω αμοιβές.

Επειδή, οι αμοιβές αυτές αποτελούν εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα για το μέλος της προσφεύγουσας εταιρείας και φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2238/1994 και ο παρακρατούμενος φόρος επί των αμοιβών του συμψηφίζεται με τον φόρο που θα προκύψει από την δήλωση φορολογίας εισοδήματος του μέλους .

Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί περί επιβολής διπλής φορολογίας και παραβίαση της αρχής της ισότητας είναι αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **05/12/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, και συγκεκριμένα:

1. **Τη μερική αποδοχή** αυτής ως προς την υπ' αριθμ./31-10-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, οικονομικού έτους 2008, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

2. Τη μερική αποδοχή αυτής ως προς την υπ' αριθμ./31-10-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, οικονομικού έτους 2010, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

3. Την απόρριψη αυτής ως προς τις λοιπές πράξεις.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007)

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Καθαρά κέρδη μετά φορολογική αναμόρφωση	139.267,58 €	139.267,58 €
Ζημιά παρελθουσών χρήσεων		-16.450,37 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	139.267,58 €	122.817,21 €

Οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009)

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Καθαρά κέρδη μετά φορολογική αναμόρφωση	88.339,79 €	88.339,79 €
Ζημιά παρελθουσών χρήσεων		-46.949,58 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	88.339,79 €	41.390,21 €

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

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

• Ως Προς τον Κ.Β.Σ.

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2004

Πρόστιμο άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015 195,33 €

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2005

Πρόστιμο άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015 585,99 €

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2006

Πρόστιμο άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015 1.171,99 €

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2007

Πρόστιμο άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015 976,66 €

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2008

Πρόστιμο άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015 1.367,32 €

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2009

Πρόστιμο άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015 976,66 €

• Ως Προς την Φορολογίας Εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2005 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2004):

Διαφορά φόρου	264,60 €
---------------	----------

Τέλη Χαρτοσήμου Κερδών	7,56 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου	1,51 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	317,52 €
Πρόσθετα Τέλη Χαρτοσήμου Κερδών	9,07 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί των προσθετων τελών Χαρτοσήμου	1,81 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	602,09 €

Οικονομικό έτος 2006 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2005):

Διαφορά φόρου	312,28 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	374,73 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	687,01 €

Οικονομικό έτος 2007 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2006):

Φορολογητέα Ζημιά ή κέρδη	-16.450,37 €
---------------------------	--------------

Οικονομικό έτος 2008 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2007):

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	34.816,90 €	30.704,30 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	41.780,27 €	36.845,16 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	76.597,17 €	67.549,46 €

Οικονομικό έτος 2009 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2008):

Φορολογητέα Ζημιά ή κέρδη	-46.949,58 €
---------------------------	--------------

Οικονομικό έτος 2010 (Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2009):

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	22.084,95 €	10.347,55 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	26.501,94 €	12.417,06 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	48.586,88 €	22.764,62 €

- **Ως Προς τους παρακρατούμενους φόρους**

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2006

Διαφορά Φ.Μ.Υ.	1.625,49 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	1.950,59 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.576,08 €

Διαφορά Φόρου στο Εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών	2.518,33 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	3.022,00 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.540,33 €
----------------------------	-------------------

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2008

Διαφορά Φόρου στο Εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών	363,40 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	436,08 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	799,48 €

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2009

Διαφορά Φ.Μ.Υ.	30,81 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	36,97 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	67,78 €

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.