



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ Α5 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 30-01-2017

Αριθμός απόφασης: 936

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604554
ΦΑΞ : 213 1604566-7

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
 - γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 30-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με τον διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ και έδρα στο Δήμο, επί της αρ., κατά των:
 - 1) του υπ' αρ./31-08-2016 εκκαθαριστικού σημειώματος έκτακτης εισφοράς, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., οικονομικού έτους 2009.
 - 2) της υπ' αρ./31-08-2016 εκκαθαριστικού σημειώματος έκτακτης εισφοράς, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., οικονομικού έτους 2010.
 - 3) της υπ' αρ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί διανεμηθέντων μερισμάτων κερδών, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2010.

- 4) της υπ' αρ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί διανεμηθέντων μερισμάτων κερδών, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2009.
 - 5) της υπ' αρ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., οικονομικού έτους 2009.
 - 6) της υπ' αρ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., οικονομικού έτους 2010.
 - 7) της υπ' αρ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με τον διακριτικό τίτλο «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με το υπ' αρ./31-08-2016 εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς του άρθ. 2 του Ν. 3808/2009, οικονομικού έτους 2009, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά έκτακτης εισφοράς, ποσού 328.438,28€.

2) Με το υπ' αρ./31-08-2016 εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς του άρθ. 5 του Ν. 3845/2010, οικονομικού έτους 2010, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά έκτακτης εισφοράς, ποσού 217.252,82€.

3) Με την υπ' αρ./31-08-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί διανεμηθέντων μερισμάτων κερδών, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία παρακρατούμενος φόρος (κύριος) ποσού 133.487,39€ πλέον 160.184,87€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 293.672,26€.

4) Με την υπ' αριθ./31-08-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί διανεμηθέντων μερισμάτων κερδών, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία παρακρατούμενος φόρος (κύριος) ποσού 92.945,50€ πλέον 111.534,60€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 204.480,10€.

5) Με την υπ' αριθ./31-08-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 85.006,95€ πλέον 102.008,34€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 187.015,29€.

6) Με την υπ' αριθ./31-08-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 76.939,33€ πλέον 92.327,20€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 169.266,53€.

7) Με την υπ' αριθ./31-08-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίστηκε στην

προσφεύγουσα εταιρεία φόρος (κύριος) ποσού 55.788,59€ πλέον 66.946,31€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 122.734,90€.

Επειδή η προσφεύγουσα, με την με αρ. πρωτ./30-09-2016 ενδικοφανή προσφυγή που κατέθεσε στο ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. και προς επίρρωση των ισχυρισμών της, συνυπέβαλε τα ακόλουθα έγγραφα:

- 1.Ανακοίνωση καταχώρισης στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Εταιρείας, όπως δημοσιεύτηκε στο υπ' αριθ./31-03-2000 Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (Τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ).
- 2.Την από 29/07/2016 Εκθέσεως Απόψεως - Υπόμνημα της Εταιρείας (αριθ. πρωτ./29-07-2016).
3. Το υπ' αριθ. Δ12Β ΕΞ2010 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών
4. Το υπ' αριθ. Δ12Β ΕΞ2011 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών.
5. Το υπ' αριθ. Δ12Β ΕΞ2010 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών.
6. Αιτιολογικές Εκθέσεις του Ν. 3808/2009 και του Ν. 3845/2010.
7. Την υπ' αριθ./2016 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας.
8. Νομολογία και εγκύκλιος της Διοίκησης σχετικά με τις τεχνικές μελέτες (ΠΟΛ. 1005/2005, ΣΤΕ 810/1982, 3842/1987, 2525/199).
9. Την από 28.05.2001 σύμβαση μεταξύ της Εταιρείας και των ανωνύμων εταιρειών «.....» και «.....» .
10. Την από 24.01.2003 τροποποίηση της ως άνω σύμβασης.
11. Την 31η, 32η και 33η Πιστοποίηση Εργασιών, της «.....» σε εκτέλεση της από 28.05.2001 σύμβασης .
12. Τα υπ' αριθμ./05.12.2008,/12.06.2009 και/10.09.2009 Τ.Π.Υ. που εξέδωσε η «.....».
13. Ασφαλιστήριο συμβόλαιο για την ασφάλιση της αστικής ευθύνης των μελών του ΔΣ.
14. Πρακτικό Δ.Σ με αριθμό/18-07-2005.
15. Αποδεικτικά καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών κατά την εκάστοτε διαχειριστική περίοδο, καθώς και σχετικές ρυθμίσεις με τον ασφαλιστικό φορέα (15α για τη διαχειριστική περίοδο 2008, 15β για τη διαχειριστική περίοδο 2009 και 15γ για τη διαχειριστική περίοδο 2010).
16. Υπεύθυνες Δηλώσεις του άρθρου 8 του ν. 1599/1986, με την οποία δηλώνεται το ακριβές του περιεχομένου των στοιχείων του ηλεκτρονικού φακέλου.

Εν συνεχεία, στις 27-12-2016, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Υπηρεσία μας αίτηση για κλήση σε ακρόαση, η οποία έλαβε αρ. πρωτ. εισερχομένου εγγράφου Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2016 ΕΜΠ.

Κατόπιν της ως άνω αίτησης, στις 11-01-2017 απεστάλη από την Υπηρεσία μας η με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2017 ΕΜΠ. **Κλήση σε Ακρόαση** προς τον κο, Επιτελικό Δ/ντή Χρηματοοικονομικών της προσφεύγουσας εταιρείας, προκειμένου να υποβληθούν τυχόν πρόσθετα στοιχεία σχετικά με την υπό κρίση υπόθεση. Η ακρόαση έλαβε χώρα στην Αίθουσα Συνεδριάσεων της Υπηρεσίας μας, στις 11-01-2017 και ώρα 12.00' μ.μ.

Μετά την προφορική ακρόαση, η προσφεύγουσα εταιρεία, στις 26-01-2017 κατέθεσε στην Υπηρεσία μας αίτηση, η οποία έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ..... ΕΙ2017 ΕΜΠ, με συνημμένο το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 12.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν τα Εκκαθαριστικά Σημειώματα Έκτακτης Εισφοράς και οι Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί διανεμηθέντων μερισμάτων κερδών και να ακυρωθούν εν μέρει οι Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος, ισχυριζόμενη τα εξής:

1) Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου λόγω εσφαλμένης ερμηνείας αυτού και συγκεκριμένα στην περίπτωση έκδοσης πράξεων - εκκαθαριστικών σημειωμάτων έκτακτης εισφοράς.

2) Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου λόγω εσφαλμένης ερμηνείας αυτού και συγκεκριμένα στην περίπτωση έκδοσης οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί διανεμηθέντων μερισμάτων – κερδών

3) Έλλειψη νόμιμης, ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων και της έκθεσης ελέγχου.

4) Υπέρβαση καθηκόντων του ελέγχου / Αναρμοδιότητα ελέγχου για την φορολογική περίοδο 2011.

5) Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου λόγω εσφαλμένης εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών και συνακόλουθα εσφαλμένου νομικού χαρακτηρισμού σχετικά με την εκπαισιμότητα των παραγωγικών διαχειριστικών δαπανών.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος αφαίρεσε κατά τον υπολογισμό της έκτακτης εισφοράς από το καθαρό εισόδημα της Εταιρείας τις αρνητικές λογιστικές διαφορές, που αφορούσαν στην πρόβλεψη για τον Πόρο Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς, παρότι τα σχετικά ποσά είχαν φορολογηθεί σε προηγούμενη φορολογική περίοδο.

Επειδή, ο έλεγχος του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., κατά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών για τον υπολογισμό της Έκτακτης Εισφοράς του αρ. 2 του Ν. 3808/2009, οικ. έτους 2009 (φορολογική περίοδος 2008), υπολόγισε καθαρά κέρδη ποσού ύψους €109.331.448,22, αντί του ποσού €106.047.065,37 επί του οποίου είχε υπολογιστεί η έκτακτη εισφορά από τη Γ.Γ.Π.Σ. με βάση το σχετικό εκκαθαριστικό Σημείωμα, καταλόγισε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά Έκτακτης Εισφοράς ποσού ύψους € 328.438,28.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 2 του Ν. 3808/2009, ορίζεται ότι: «1. *Επιβάλλεται έκτακτη, εφάπαξ εισφορά κοινωνικής ευθύνης, στο συνολικό καθαρό εισόδημα, οικονομικού έτους 2009, των νομικών προσώπων του άρθρου 2 παρ. 4 και 101 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, ΦΕΚ 151 Α΄). Η έκτακτη εισφορά επιβάλλεται στο καθαρό εισόδημα, όπως αυτό προσδιορίζεται στις διατάξεις των άρθρων 31 παρ. 19 και 105 παρ. 7 του ίδιου Κώδικα, εφόσον το εισόδημα αυτό υπερβαίνει τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ. Η εισφορά επιβάλλεται στο σύνολο του καθαρού εισοδήματος. Αν το καθαρό εισόδημα είναι ίσο ή μικρότερο των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000) ευρώ, δεν επιβάλλεται εισφορά. Για τις επιχειρήσεις που δημοσίευσαν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τους κανόνες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Λ.Π.), η έκτακτη εισφορά επιβάλλεται στα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από την εφαρμογή τους, εφόσον αυτά είναι μεγαλύτερα από το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό προσδιορίζεται στα προηγούμενα εδάφια και υπερβαίνουν τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ.»*

Επειδή, ο έλεγχος, κατά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών για τον υπολογισμό της έκτακτης εισφοράς αρ. 5 Ν. 3845/2010, οικ. έτους 2010 (φορολογική περίοδος 2009), υπολόγισε καθαρά κέρδη ποσού ύψους € 59.992.003,67 αντί του ποσού € 57.819.475,48 επί του οποίου είχε υπολογιστεί η Έκτακτη Εισφορά από τη Γ.Γ.Π.Σ. με βάση το σχετικό εκκαθαριστικό Σημείωμα, καταλόγισε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά εισφοράς ποσού ύψους € 217.252,82.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 5 του Ν. 3845/2010, ορίζεται ότι: «1. *Επιβάλλεται έκτακτη, εφάπαξ εισφορά κοινωνικής ευθύνης, στο συνολικό καθαρό εισόδημα, οικονομικού έτους 2010, των νομικών προσώπων του άρθρου 2 παράγραφος 4 και 101 παράγραφος 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, ΦΕΚ 151/Α΄). Η έκτακτη εισφορά επιβάλλεται στο καθαρό εισόδημα, όπως αυτό προσδιορίζεται στις διατάξεις των άρθρων*

31 παράγραφος 19 και 105 παράγραφος 7 του ίδιου Κώδικα, εφόσον το εισόδημα αυτό υπερβαίνει τα εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ. Η εισφορά επιβάλλεται στο σύνολο του καθαρού εισοδήματος. Αν το καθαρό εισόδημα είναι ίσο ή μικρότερο των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, δεν επιβάλλεται εισφορά.

Για τις επιχειρήσεις που δημοσίευσαν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τους κανόνες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Λ.Π.), η έκτακτη εισφορά επιβάλλεται στα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από την εφαρμογή τους, εφόσον αυτά είναι μεγαλύτερα από το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό προσδιορίζεται στα προηγούμενα εδάφια και υπερβαίνουν τα εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ.».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δήλωσε στον κωδικό 462, των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ως αρνητική λογιστική διαφορά δήλωσης: α) για το οικ. έτος 2009 (χρήση 2008), το ποσό των 3.284.382,85€, το οποίο αφορούσε σε έσοδα αντιστροφής πρόβλεψης φόρου πόρου Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς (λογαριασμός 81.01.99.00.03) και β) για το οικ. έτος 2010 (χρήση 2009), το ποσό των 1.774.682,89€, το οποίο αφορούσε επίσης σε έσοδα αντιστροφής πρόβλεψης φόρου πόρου Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς (λογαριασμός 81.01.99.00.03) και επιπλέον το ποσό των 397.845,30€ - έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις (λογαριασμός 84.00). Τα ως άνω ποσά, ως αρνητική λογιστική διαφορά δήλωσης, αφαιρέθηκαν από τα φορολογικά κέρδη ισολογισμού, κατά τον υπολογισμό της έκτακτης εισφοράς, βάσει των Ν. 3808/2009 και Ν. 3845/2010.

Επειδή με την ΠΟΛ 1156/22-12-2009 «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 3808/2009, ορίζεται ότι: «.....Η εισφορά επιβάλλεται στα συνολικά καθαρά κέρδη οικονομικού έτους 2009 που προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις της παρ. 19 του άρθρου 31 και της παρ. 7 του άρθρου 105 του Ν. 2238/1994. Επομένως, από τη διατύπωση των ως άνω διατάξεων προκύπτει, ότι ως κέρδη πρέπει να λαμβάνονται τα συνολικά κέρδη προ της διανομής. Επίσης, δεν λαμβάνονται υπόψη τα φορολογητέα κέρδη των νομικών προσώπων που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 99 και 106 του Κ.Φ.Ε. Τέλος, στα κέρδη που υπόκεινται στην εισφορά περιλαμβάνονται τα πάσης φύσεως εισοδήματα από την εκμετάλλευση ή παρεπόμενα έσοδα (π.χ. μερίσματα), είτε προέρχονται από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή και ανεξάρτητα αν φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις ή αν απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος (π.χ. υπεραξία από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α.) ή αν φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο (π.χ. τόκοι ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου για τις τράπεζες). Για τον προσδιορισμό των κερδών επί των οποίων επιβάλλεται η έκτακτη εισφορά, από τα ακαθάριστα έσοδα αφαιρούνται οι δαπάνες του άρθρου 31 και οι λοιπές δαπάνες που αναφέρονται στις παραγράφους 2, 3, 4, 5 και 6 του άρθρου 105, προκειμένου για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101 (Α.Ε. Ε.Π.Ε., κλπ.). Επομένως, η εισφορά επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό κέρδος μετά την προσθήκη των λογιστικών διαφορών (δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση) που έχουν δηλωθεί στους κωδικούς 018, 019, 020, 021, 022, 023 και 025 (Φ.01.010 και Φ.01.013). Από τις δηλώσεις των τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων (Φ.01.011 και Φ.01.014) λαμβάνονται υπόψη οι λογιστικές διαφορές που έχουν δηλωθεί στους κωδικούς 018, 019, 020, 021, 022 και 062. Από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (Ε5) των προσωπικών εταιριών, κοινοπραξιών, κλπ. λαμβάνονται υπόψη οι λογιστικές διαφορές που έχουν δηλωθεί στους κωδικούς 018, 019, 020, 450, 021, 022 και 023. Για λόγους ίσης μεταχείρισης, θα πρέπει να αφαιρούνται οι αρνητικές λογιστικές διαφορές (κωδικός 462: ποσό που φορολογήθηκε κατά την προηγούμενη χρήση λόγω αναμόρφωσης της πρόβλεψης για αποζημίωση προσωπικού). Πέραν των ανωτέρω, δεν αφαιρείται κανένα άλλο ποσό. Δηλαδή, ούτε οι ζημίες παρελθουσών χρήσεων, ούτε οι αφορολόγητες κρατήσεις αναπτυξιακών νόμων (Ν. 2601/1998, Ν. 3299/2004, κλπ.), ούτε τυχόν αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί με βάση τις διατάξεις του άρθρου 106 του Ν. 2238/1994 (από αφορολόγητα έσοδα, έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο, κλπ.).»

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται επίσης και το με αριθ. πρωτ. Δ12Β ΕΞ2010 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών (Δ/νση Φορ. Εισοδήματος), προς την Δ.Ο.Υ Φ.Α.Β.Ε. Αθηνών, σύμφωνα με το οποίο « οι επιχειρήσεις που εμφάνισαν ως αρνητικές λογιστικές διαφορές φορολογηθέντα ποσά προβλέψεων αποζημίωσης του προσωπικού, καθώς και λοιπόν προβλέψεων που είχαν φορολογηθεί σε προηγούμενες χρήσεις, σε κωδικούς διαφορετικούς από αυτόν του Κ.Α. 462 εμπίπτουν στην πιο πάνω περίπτωση και ως εκ τούτου μπορούν να υποβάλλουν αίτηση προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ και να ζητήσουν νέα εκκαθάριση.....».

Επειδή τα έσοδα αντιστροφής πρόβλεψης φόρου πόρου Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς δεν αποτελούν φορολογητέα ύλη των οικ. ετών 2009 (χρήση 2008) και 2010 (χρήση 2009), καθώς αφορούν προβλέψεις που είχαν φορολογηθεί σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, όσον αφορά το ποσό των 3.284.382,85€, το οποίο αφορούσε σε έσοδα αντιστροφής πρόβλεψης φόρου πόρου Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς. «.....Κατά το σχηματισμό της συγκεκριμένης πρόβλεψης (την 31/12/2003), δεν επηρεάστηκαν τα αποτελέσματα της χρήσης,Μετά τη δικαίωση της ελεγχόμενης, με την 2252/2008 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, δεν υπάρχει πλέον λόγος ύπαρξης της συγκεκριμένης πρόβλεψης, οπότε χρεώνεται ο λογαριασμός αποθεματικού "44.13.00.00.01" (έτσι εμφανίζει μηδενικό υπόλοιπο την 31/12/2008) σε πίστωση λογαριασμού εσόδου, το οποίο και αναμορφώνεται αρνητικά. Έτσι, δεν επηρεάζονται ούτε τα αποτελέσματα της χρήσης 2008.».

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, όσον αφορά το ποσό των 2.172.528,19€, το οποίο αφορούσε σε έσοδα αντιστροφής πρόβλεψης φόρου πόρου Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς, δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο ότι αφορά σε προβλέψεις που είχαν φορολογηθεί σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους.

Επομένως, σύμφωνα με τα ανωτέρω, επειδή τα εν λόγω ποσά, ανεξάρτητα από το είδος της πρόβλεψης, έχουν φορολογηθεί σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους, ορθώς δηλώθηκαν ως αρνητικές λογιστικές διαφορές, στον κωδικό 462 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και αφαιρέθηκαν κατά τον υπολογισμό της έκτακτης εισφοράς. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι είναι λανθασμένη η κρίση του ελέγχου η οποία εδράζεται στη σκέψη ότι η δεν είναι δυνατή η αφαίρεση του σχετικού ποσού της Έκτακτης Εισφοράς από τα κέρδη του ισολογισμού (ήτοι τα καθαρά κέρδη προ φόρων), κατά τον υπολογισμό της αναλογίας των εισπραχθέντων μερισμάτων ως προς τα διανεμόμενα, ούτως ώστε να υπολογιστεί το υπόλοιπο του οφειλόμενου φόρου με βάση το άρθρο 54 παρ. 1 του ΚΦΕ, όπως ίσχυε κατά τις επίμαχες φορολογικές περιόδους.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε., όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν. 3697/2008, ορίζεται ότι: «1. Στα κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με τη μορφή, αμοιβών και ποσοστών των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των διευθυντών, αμοιβών εργατοϋπαλληλικού προσωπικού, εκτός μισθού, καθώς και μερισμάτων ή προμερισμάτων σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους γίνεται σε μετρητά ή μετοχές, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%). Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα. Ειδικά, οι ημεδαπές εταιρείες δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου επί των κερδών που διανέμουν προς εταιρείες άλλων κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των οποίων είναι θυγατρικές, με τις προϋποθέσεις του άρθρου 11 του ν. 2578/1998 (ΦΕΚ 30 Α'), όπως ισχύει.

Αν στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας περιλαμβάνονται και μερίσματα από συμμετοχή της σε άλλες ανώνυμες εταιρείες, για τα οποία έχει διενεργηθεί παρακράτηση φόρου 10%, σε περίπτωση διανομής κερδών, αφαιρείται από το φόρο που υποχρεούται να καταβάλλει για τα διανεμόμενα κέρδη με τη δήλωση που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε., το μέρος του ήδη παρακρατηθέντος φόρου που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη που προέρχονται από τα μερίσματα αυτά.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 2 του Ν. 3808/2009 και τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 5 του Ν. 3845/2010, ορίζεται ότι: « 9. Η έκτακτη εισφορά που καταβάλλεται, δεν εκπίπτει ως δαπάνη κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος.».

Επειδή με τον ΠΟΛ 1180/2008, (Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21 του Ν.3697/2008 (ΦΕΚ Α' 194/25.09.2008) και παροχή οδηγιών για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους), ορίζεται ότι: «Με τις διατάξεις του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε., όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με τις διατάξεις του παρόντος ορίζεται, ότι αν στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας περιλαμβάνονται και μερίσματα από συμμετοχή της σε άλλες ανώνυμες εταιρείες, για τα οποία έχει παρακρατηθεί φόρος 10%, σε περίπτωση διανομής κερδών, αφαιρείται από το φόρο που υποχρεούται να καταβάλλει για τα διανεμόμενα κέρδη με τη δήλωση που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Ε., το μέρος του ήδη παρακρατηθέντος φόρου που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη, τα οποία προέρχονται από τα μερίσματα αυτά.

Για παράδειγμα, ανώνυμη εταιρεία με κέρδη ισολογισμού 10.000.000 ευρώ διανέμει μερίσματα 4.000.000 ευρώ. Η εν λόγω εταιρεία είχε εμφανίσει στα ακαθάριστα έσοδα της υπόψη χρήσης 2.000.000 ευρώ από μερίσματα συμμετοχών, για τα οποία της παρακρατήθηκε φόρος 200.000 ευρώ. Με βάση όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω, στα διανεμόμενα μερίσματα περιλαμβάνονται και μερίσματα συμμετοχών ύψους 800.000 ευρώ

$$(2.000.000 \times 4.000.000) / 10.000.000.$$

Επομένως, από το φόρο των 400.000 ευρώ ($4.000.000 \times 10\%$)

που αντιστοιχεί στα διανεμόμενα μερίσματα αφαιρείται το ποσό των 80.000 ευρώ που αναλογεί στα μερίσματα που εισέπραξε και στο δημόσιο αποδίδεται η προκύπτουσα διαφορά των 320.000 ευρώ ($400.000 - 80.000$). Περαιτέρω, το ποσό των ληφθέντων μερισμάτων που δεν διανεμήθηκε, δηλ. 1.200.000 ευρώ ($2.000.000 - 800.000$) θα εμφανισθεί σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού και κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίησή του οφείλεται φόρος 10%, αλλά επειδή πρέπει βάσει νόμου να αφαιρεθεί το ποσό φόρου που έχει ήδη παρακρατηθεί, τελικά δεν προκύπτει ποσό φόρου για απόδοση στο δημόσιο (δήλωση όμως υποβάλλεται»).

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις και το ανωτέρω παράδειγμα, εσφαλμένα αφαιρέθηκε από τα κέρδη ισολογισμού (παρονομαστής του κλάσματος υπολογισμού) των χρήσεων 2009 και 2010 (διανεμόμενα κέρδη εντός του έτους 2010 και 2011), το ποσό της έκτακτης εισφοράς που επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τα οικ. έτη 2009 και 2010 αντίστοιχα, με αποτέλεσμα να υπολογισθεί μεγαλύτερο ποσό ήδη παρακρατηθέντος φόρου, που αναλογούσε στα μερίσματα από συμμετοχές και κατά συνέπεια να αποδοθεί μειωμένος ο φόρος που αναλογούσε στα διανεμόμενα μερίσματα..

Επειδή η απεικόνιση των Οικονομικών Καταστάσεων βάσει Δ.Λ.Π. δεν επηρεάζει την εφαρμογή του Νόμου.

Σχετικά με το λογιστικό χειρισμό της έκτακτης εισφοράς έχει εκδοθεί η υπ' αριθμ. 0002/26.02.2010 απόφαση της Ε.Λ.Τ.Ε. η οποία αναφερόταν στην τότε έκτακτη εισφορά του Ν.3808/2009. Σύμφωνα με την οποία: «για τις επιχειρήσεις που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις βάσει των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.), το συνολικό ποσό της έκτακτης εισφοράς θα επιβαρύνει τη χρήση 2009 (αντίστοιχα για τη νέα έκτακτη εισφορά τη χρήση 2010) και θα εμφανιστεί ως φόρος εισοδήματος στον «Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων», με ιδιαίτερη παρουσίαση του κανονικού ποσού του φόρου εισοδήματος της χρήσεως και του ποσού της έκτακτης εισφοράς, με το σκεπτικό ότι οι φόροι εισοδήματος περιλαμβάνουν όλους τους εθνικούς και ξένους φόρους που βασίζονται στα φορολογητέα κέρδη (με βάση το ΔΛΠ 12). «Επίσης ως φορολογητέο κέρδος για μια περίοδο είναι το κέρδος που προσδιορίζεται σύμφωνα με τους κανόνες που θεσπίζονται από τις φορολογικές αρχές, επί του οποίου πληρώνονται οι φόροι εισοδήματος. Βάσει αυτής της αρχής, η εν λόγω εισφορά μπορεί να χαρακτηριστεί ως φόρος εισοδήματος, ανεξάρτητα του πως χαρακτηρίζεται για φορολογικούς σκοπούς». Σύμφωνα με τα παραπάνω το ποσό της έκτακτης εισφοράς θα πρέπει να καταχωριστεί απευθείας στο λογαριασμό 88.08 «φόρος εισοδήματος», σε διακεκριμένο υπολογαριασμό από αυτόν στον οποίο θα καταχωριστεί ο φόρος εισοδήματος της χρήσης και να βαρύνει τα αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσης.

Κατά το κλείσιμο των λογαριασμών του 88 θα μεταφερθεί σε υπολογαριασμό του 54.07. Το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού θα συμψηφιστεί με το ποσό της έκτακτης εισφοράς που τυχόν έχει ήδη καταβληθεί στη διάρκεια της χρήσης (που θα πρέπει να έχει καταχωρισθεί στον 33.13.00) ώστε να μηδενιστεί, εφόσον η έκτακτη εισφορά έχει ήδη καταβληθεί πριν το τέλος της χρήσης. Στην περίπτωση και κατά το μέρος που προκύψει ζημιά μεταφερόμενη σε επόμενες χρήσεις από το ποσό της έκτακτης εισφοράς, αυτή δεν θα μπορεί να συμψηφιστεί και να μειώσει τα φορολογητέα

κέρδη των χρήσεων αυτών αφού η επιχείρηση δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του ποσού της έκτακτης εισφοράς από τα ακαθάριστα έσοδά της.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ότι η είναι δυνατή η αφαίρεση του σχετικού ποσού της Έκτακτης Εισφοράς από τα κέρδη του ισολογισμού, για τον υπολογισμό της αναλογίας των εισπραχθέντων μερισμάτων ως προς τα διανεμόμενα, δεν γίνονται δεκτοί

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι σε κάθε περίπτωση δεν έπρεπε να περιληφθούν από τον έλεγχο τα μερίσματα της φορολογικής περιόδου 2010, τα οποία διανεμήθηκαν βάσει της από 18/05/2011 απόφασης της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της Εταιρείας εντός της φορολογικής περιόδου 2011, καθώς ο έλεγχος της φορολογικής περιόδου αυτής δεν καλύπτεται από την υπάρχουσα εντολή α/α/22.12.2015 κι ως εκ τούτου ο έλεγχος καθ' υπέρβαση του καθιζώντων που του ανατέθηκαν έλεγξε και το ζήτημα αυτό.

Επειδή, η ως άνω εντολή ελέγχου, εξεδόθη προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τις χρήσεις 2008, 2009 και 2010.

Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος, από διανεμόμενα κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας, φορολογικής περιόδου 2010, είναι το έτος 2011. Τα ως άνω εισοδήματα θα περιληφθούν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2012, μόνο όσον αφορά τους δικαιούχους εισπραχθέντων μερισμάτων, καθώς χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπραχθείς του, ήτοι το 2011.

Επειδή, πεδίο εφαρμογής του ελέγχου που διενεργήθηκε από το ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. είναι οι υποχρεώσεις των ελεγχόμενων φορολογικών περιόδων, ανεξάρτητα από την προθεσμία υποβολής των αντίστοιχων δηλώσεων. Οι ελεγχόμενες φορολογικές περίοδοι του παρόντος ελέγχου είναι οι χρήσεις **2008, 2009 και 2010**, βάσει της εντολής ελέγχου με α/α: 760/2015, και η συγκεκριμένη δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μερισμάτων χρήσης **2010**, εμπίπτει στην αρμοδιότητά του.

Επειδή πρόκειται, για κέρδη της ελεγχθείσας χρήσης 2010, ανεξάρτητα αν αυτά διανεμήθηκαν βάσει της από 18/05/2011 απόφασης της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της Εταιρείας εντός της επόμενης χρήσης (2011), για το λόγο αυτό υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του παρόντος ελέγχου. Συνεπώς, επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι, δεν γίνονται δεκτοί.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Με τις υπ' αρ./31-08-2016,/31-08-2016 και/31-08-2016 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2008 (οικ. έτος 2009), 01/01-31/12/2009 (οικ. έτος 2010) και 01/01-31/12/2010 (οικ. έτος 2011), αντίστοιχα καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορές φόρου πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας, επειδή διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών, όπως αυτές αναφέρονται στους κατωτέρω Πίνακες Λογιστικών Διαφορών, ανά χρήση:

α/α	ΧΡΗΣΗ	2008
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστική διαφορά
1	62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	104.294,03€
2	60.02.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (αναμορφωθείσα δαπάνη -22.417,99€)	56.818,48€

3	62.05.07.00.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΙΚΟΥ ΑΙΓ LIFE(ΕΡΓΟΔ.)	
4	62.05.07.00.03 ΛΟΙΠΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΕΜΠΙΣΤΟΣ. ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ	309,77
5	61.90.00.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΜΕΛΕΤΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	15.000,00€
6	62.03.00.00.01 ΚΙΝΗΤΗ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑ	15.136,09€
7	64.01 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	29.410,22€
8	62.05.01.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	
9	62.07.03.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	
10	63.03.00.00.00 ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	
11	64.00.00.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ (BENZINΗ)	
12	66.03 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	
13	66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	14.101,65€
14	81.00.01.00.00 ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΤΑΜΕΙΩΝ	9.778,49€
15	81.00.99.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	25,80€
16	82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	50,54€
17	44.11 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΠΕΛΑΤΕΣ	60.638,29€
	ΣΥΝΟΛΟ	28.309,98€
		333.873,34€

Από τις ως άνω λογιστικές διαφορές η προσφεύγουσα αμφισβητεί τις ακόλουθες, για τους λόγους που κατά περίπτωση αναφέρονται:

α/α	ΧΡΗΣΗ	2008	
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστική διαφορά	Λογιστική διαφορά αμφισβητούμενη
1	62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	104.294,03€	104.294,03€
2	60.02.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (αναμορφωθείσα δαπάνη -22.417,99€)	56.818,48€	
3	62.05.07.00.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΙΚΟΥ ΑΙΓ LIFE(ΕΡΓΟΔ.)		
4	62.05.07.00.03 ΛΟΙΠΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΕΜΠΙΣΤΟΣ. ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ	309,77	
5	61.90.00.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΜΕΛΕΤΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	15.000,00€	15.000,00€
6	62.03.00.00.01 ΚΙΝΗΤΗ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑ	15.136,09€	
7	64.01 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	29.410,22€	
8	62.05.01.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	14.101,65€	
9	62.07.03.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤ/ΣΗ ΜΕΤ/ΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
10	63.03.00.00.00 ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ		
11	64.00.00.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ (BENZINΗ)		
12	66.03 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
13	66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	9.778,49€	
14	81.00.01.00.00 ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΤΑΜΕΙΩΝ	25,80€	
15	81.00.99.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	50,54€	
16	82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	60.638,29€	60.638,29€
17	44.11 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΠΕΛΑΤΕΣ	28.309,98€	
	ΣΥΝΟΛΟ	333.873,34€	179.932,32€

α/α	ΧΡΗΣΗ	2009
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστική διαφορά
1	62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	99.534,85€
2	60.02.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (αναμορφωθείσα δαπάνη -36.919,72€)	61.330,65€
3	62.05.07.00.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΙΚΟΥ ΑΙΓ LIFE(ΕΡΓΟΔ.)	
4	61.90.00.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΜΕΛΕΤΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	35.000,00€
5	62.03.00.00.01 ΚΙΝΗΤΗ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑ	9.042,11€
6	ΔΩΡΕΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΦΕΛΕΙΣ ΣΚΟΠΟΥΣ	1.000,00€
7	64.98.00 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	6.190,52€
8	62.05.01.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	18.637,73€
9	62.07.03.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	
10	63.03.00.00.00 ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	
11	64.00.00.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ (ΒΕΝΖΙΝΗ)	
12	66.03 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	
13	66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	9.972,17€
14	81.00.99.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	32.004,96€
15	82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	
16	44.11 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΠΕΛΑΤΕΣ	42.515,46€
	ΜΕΙΟΝ ΑΡΝΗΤΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	- 13.625,56€
	ΣΥΝΟΛΟ	301.602,89€

Από τις ως άνω λογιστικές διαφορές η προσφεύγουσα αμφισβητεί τις ακόλουθες, για τους λόγους που κατά περίπτωση αναφέρονται:

α/α	ΧΡΗΣΗ	2009	
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστική διαφορά	Λογιστική διαφορά αμφισβητούμενη
1	62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	99.534,85€	99.534,85€
2	60.02.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (αναμορφωθείσα δαπάνη -36.919,72€)	77.830,74€	35.000,00€
3	62.05.07.00.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΙΚΟΥ ΑΙΓ LIFE(ΕΡΓΟΔ.)		
4	61.90.00.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΜΕΛΕΤΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	35.000,00€	
5	62.03.00.00.01 ΚΙΝΗΤΗ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑ	9.042,11€	
6	ΔΩΡΕΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΦΕΛΕΙΣ ΣΚΟΠΟΥΣ	1.000,00€	
7	64.98.00 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	6.190,52€	
8	62.05.01.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	18.637,73€	32.004,96€
9	62.07.03.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
10	63.03.00.00.00 ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ		
11	64.00.00.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ (ΒΕΝΖΙΝΗ)		
12	66.03 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
13	66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	9.972,17€	
15	81.00.99.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	32.004,96€	32.004,96€
16	82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ		
17	44.11 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΠΕΛΑΤΕΣ	42.515,46€	

	ΜΕΙΟΝ ΑΡΝΗΤΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	- 13.625,56€	
	ΣΥΝΟΛΟ	301.602,89€	166.539,81€

α/α	ΧΡΗΣΗ	2010
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστική διαφορά
1	62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	94.307,41€
2	60.02.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (αναμορφωθείσα δαπάνη -45.958,70€)	
3	62.05.07.00.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΙΚΟΥ ΑΙΓ LIFE(ΕΡΓΟΔ.)	59.128,33€
4	61.00.04.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΑΝΕΥ Φ.Π.Α. 62.07.01.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ & ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΕΓΚ/ΣΕΩΝ & ΤΕΧΝ. ΕΡΓΩΝ 63.98.08.00.00 Φ.Π.Α. ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 64.98.08.00.02 ΕΞΟΔΑ Χ.Α.Κ. LISTED ΧΑΡΤΟΦ.	34.956,86€
5	64.01 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	5.919,55€
6	62.02.07.00.01 ΕΞΟΔΑ ΤΟΥΡΝΟΥΑ	12.526,68€
7	64.06.01.00.00 ΕΠΙΧΟΡ/ΣΕΙΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΦΕΛΕΙΣ ΣΚΟΠΟΥΣ	5.000,00€
8	62.05.01.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	
9	62.07.03.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	
10	64.00.00.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ (ΒΕΝΖΙΝΗ)	13.219,38€
11	66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	8.480,18€
12	81.00.00.00.00 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ & ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	354,35€
13	81.00.99.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	11.518,09€
14	82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	47.025,08
	ΜΕΙΟΝ ΑΡΝΗΤΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	-70.825,44€
	ΣΥΝΟΛΟ	221.610,47€

Από τις ως άνω λογιστικές διαφορές η προσφεύγουσα αμφισβητεί τις ακόλουθες, για τους λόγους που κατά περίπτωση αναφέρονται:

α/α	ΧΡΗΣΗ	2010	
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστική διαφορά	Λογιστική διαφορά αμφισβητούμενη
1	62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	94.307,41€	
2	60.02.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (αναμορφωθείσα δαπάνη -45.958,70€)		
3	62.05.07.00.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΙΚΟΥ ΑΙΓ LIFE(ΕΡΓΟΔ.)	73.659,26€	73.659,26€
4	61.00.04.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΑΝΕΥ Φ.Π.Α. 62.07.01.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ & ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΕΓΚ/ΣΕΩΝ & ΤΕΧΝ. ΕΡΓΩΝ 63.98.08.00.00 Φ.Π.Α. ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 64.98.08.00.02 ΕΞΟΔΑ Χ.Α.Κ. LISTED ΧΑΡΤΟΦ.	34.956,86€	
5	64.01 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	5.919,55€	
6	62.02.07.00.01 ΕΞΟΔΑ ΤΟΥΡΝΟΥΑ	12.526,68€	
7	64.06.01.00.00 ΕΠΙΧΟΡ/ΣΕΙΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΦΕΛΕΙΣ ΣΚΟΠΟΥΣ	5.000,00€	
8	62.05.01.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
9	62.07.03.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	13.219,38€	

10	64.00.00.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ (BENZINH)		
11	66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	8.480,18€	
12	81.00.00.00.00 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ & ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	354,35€	
13	81.00.99.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	11.518,09€	
14	82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	47.025,08€	47.025,08€
	ΜΕΙΟΝ ΑΡΝΗΤΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	-70.825,44€	
	ΣΥΝΟΛΟ	221.610,47€	120.684,34€

1. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ: α) για την χρήση 2008, ποσού 104.294,03€,
β) για την χρήση 2009, ποσού 99.534,85€ και
γ) για την χρήση 2010, ποσού 94.307,41€.

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των ως άνω χρήσεων και για τα αντίστοιχα ποσά, τα οποία αφορούν σε ασφάλιστρα αστικής ευθύνης μελών του Δ.Σ. και στελεχών της εταιρείας, με την αιτιολογία ότι η σχετική δαπάνη δεν προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μέσω της ασφάλισης της αστικής ευθύνης των μελών του Διοικητικού της Συμβουλίου και των στελεχών της Εταιρείας, αυτή αποσκοπεί στο να τους εξασφαλίσει από τον όποιο κίνδυνο επέλθει κατά την άσκηση των και συγκεκριμένα των οποιαδήποτε απαιτήσεων προκύψουν κατά αυτών και συνδέονται με τη θητεία τους ως μέλη του Δ.Σ., ώστε να εκτελούν τα καθήκοντα τους αναπόσπαστοι από τους όποιους κινδύνους προκύπτουν και ειδικότερα τον κίνδυνο να καταστούν υπεύθυνοι για οποιοσδήποτε αστικές αξιώσεις που ενδεχομένως προκύψουν κατά τη διάρκεια της θητείας τους, λαμβανομένου υπόψη και της φύσης των εργασιών της επιχείρησής τους που ενέχουν υψηλό ρίσκο για την έγερση αξιώσεων από τρίτους κατά της Εταιρείας τους και κατ' επέκταση του Δ.Σ. αυτής και των στελεχών της.

Επειδή με την ΠΟΛ 1107/2008 (Συμπλήρωση της αριθ. 1017621/10262/Β0012/ΠΟΛ. 1029/17.2.2006 Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, σχετικά με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων), αποφασίστηκε: «Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για την κάλυψη των χρηματικών κυρώσεων και αποζημιώσεων που επιβάλλονται λόγω αστικής ευθύνης των μελών του Δ.Σ. και των διοικητικών στελεχών της και βαρύνουν είτε την επιχείρηση είτε τα ανωτέρω πρόσωπα.».

Επειδή σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, οι μη αναγνωρισθείσες από το λογαριασμό αυτό δαπάνες, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα,

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τις συγκεκριμένες λογιστικές διαφορές των χρήσεων 2008, 2009 & 2010, αντίστοιχα.

2. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 61.90.00.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΜΕΛΕΤΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ:

α) για την χρήση 2008, ποσού 15.000,00€ και
β) για την χρήση 2009, ποσού 35.000,00€.

Επειδή ο λογαριασμός αυτός δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των ως άνω χρήσεων και για τα αντίστοιχα ποσά, με το σκεπτικό ότι αφορά την επίβλεψη, την κατάρτιση εκθέσεων, και την επιστασία – μέσω τήρησης χρονοδιαγραμμάτων και τεχνικών

προδιαγραφών – της ανέγερσης όλου του ακινήτου της προσφεύγουσας σε ιδιόκτητα οικοπέδα της επί της Λ. Αθηνών, από την τεχνική εταιρεία «.....», σύμφωνα με τις από 28/05/2001 και 24/01/2003 Συμβάσεις, πράγμα που προσαυξάνει την αξία του ακινήτου καθώς εξασφαλίζει την παράδοση ποιοτικού και άρτιου έργου.

Σύμφωνα επίσης με την έκθεση ελέγχου, τα ανωτέρω ποσά δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα ως δαπάνη διαχείρισης, διότι πρόκειται για προσαύξηση αξίας παγίου που υπόκειται σε τμηματική απόσβεση η οποία δεν πραγματοποιήθηκε, αφού δεν είχε γίνει εγγραφή στα βιβλία.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι υπό εξέταση τεχνικές μελέτες σε καμία περίπτωση δεν εμπίπτουν στην έννοια των τεχνικών μελετών που προσαυξάνουν την αξία του ακινήτου, καθώς ο σκοπός της εκπόνησης των σχετικών μελετών συνίστατο στην εξασφάλιση – έλεγχο της ορθής και έγκαιρης υλοποίησης του έργου από τον ανάδοχο του έργου και σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι προσαυξάνει την αξία του ακινήτου μας καθώς δεν συνδέεται άμεσα με αυτό.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1005/14-1-2005: Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία, όσον αφορά τις Αμοιβές – αποζημιώσεις, αποφασίστηκε ότι: «1.....9. Αμοιβές μηχανικών για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους και εφόσον δεν συμπεριλαμβάνονται στο κόστος οικοδομής (π.χ. σύνταξη τοπογραφικών διαγραμμάτων, επιμετρήσεις οικοπέδων, οριοθετήσεις, κλπ.) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. α')»

Επειδή η ανωτέρω δαπάνη δεν συμπεριλαμβάνεται στο κόστος οικοδομής,
Αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τις συγκεκριμένες λογιστικές διαφορές και την διαγραφή τους από τις λογιστικές διαφορές των χρήσεων 2008 και 2009, αντίστοιχα.

3. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ:

α) για την χρήση 2008, ποσού 60.638,29€,

β) για την χρήση 2009, ποσού 32.004,96€ και

γ) για την χρήση 2010, ποσού 47.025,08€.

Επειδή ο λογαριασμός αυτός, στον οποίο περιλαμβάνονται και αναδρομικές εισφορές ασφαλιστικών ταμείων, δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, των ως άνω χρήσεων, και για τα αντίστοιχα ποσά, διότι σύμφωνα με τον Ν. 2238/1994, και την **αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.. 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 ισχυρίζεται ότι ο ίδιος ο ΚΦΕ στο άρθρο 31 παρ. 1 περιπτ. ε' προέβλεπε ρητά σχετική εξαίρεση, σύμφωνα με την οποία ως χρόνος έκπτωσης των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση θεωρείται «ο χρόνος καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων». Είναι προφανές, λοιπόν, ότι εν προκειμένω εισάγεται σχετική εξαίρεση από την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.

Ως εκ τούτου, επειδή οι ασφαλιστικές εισφορές συνιστούν δικαιώματα εκπίπτουν κατά τον χρόνο καταβολής τους στον ασφαλιστικό φορέα

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 72 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «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.».

Στη φορολογία εισοδήματος ισχύει η βασική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, γι' αυτό δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση στην τρέχουσα χρήση δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις έστω και αν καλύπτονται με δικαιολογητικά της τρέχουσας χρήσης, καθόσον οι δαπάνες κατά κανόνα αναγνωρίζονται στην χρήση κατά την οποία καθίστανται δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα αν έχει καταβληθεί το αντίτιμό τους ή όχι.

Συνεπώς οι ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν προηγούμενες χρήσεις δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των κρινόμενων χρήσεων. Οι ασφαλιστικές εισφορές προηγούμενων χρήσεων, εφόσον δεν αναμορφώθηκαν στην χρήση την οποία αφορούσαν, ορθώς προστέθηκαν ως λογιστικές διαφορές στις αντίστοιχες φορολογικές περιόδους.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τις συγκεκριμένες λογιστικές διαφορές.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω οι λογιστικές διαφορές διαμορφώνονται ανά χρήση ως κατωτέρω:

α/α	ΧΡΗΣΗ	2008	
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστικές Διαφορές βάσει ελέγχου	Λογιστικές Διαφορές βάσει απόφασης
1	62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	104.294,03€	104.294,03€
2	60.02.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (αναμορφωθείσα δαπάνη -22.417,99€)		
3	62.05.07.00.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΙΚΟΥ ΑΙΓ LIFE(ΕΡΓΟΔ.)	56.818,48€	56.818,48€
4	62.05.07.00.03 ΛΟΙΠΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΕΜΠΙΣΤΟΣ. ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ	309,77	309,77
5	61.90.00.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΜΕΛΕΤΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	15.000,00€	0,00€
6	62.03.00.00.01 ΚΙΝΗΤΗ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑ	15.136,09€	15.136,09€
7	64.01 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	29.410,22€	29.410,22€
8	62.05.01.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
9	62.07.03.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤ/ΣΗ ΜΕΤ/ΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
10	63.03.00.00.00 ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ		
11	64.00.00.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ (BENZINΗ)		
12	66.03 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	14.101,65€	14.101,65€
13	66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	9.778,49€	9.778,49€
14	81.00.01.00.00 ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΤΑΜΕΙΩΝ	25,80€	25,80€
15	81.00.99.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	50,54€	50,54€
16	82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	60.638,29€	60.638,29€
17	44.11 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΠΕΛΑΤΕΣ	28.309,98€	28.309,98€
	ΣΥΝΟΛΟ	333.873,34€	318.873,34€

α/α	ΧΡΗΣΗ	2009	
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστικές Διαφορές βάσει ελέγχου	Λογιστικές Διαφορές βάσει απόφασης
1	62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	99.534,85€	99.534,85€
2	60.02.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (αναμορφωθείσα δαπάνη -36.919,72€)		
3	62.05.07.00.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΙΚΟΥ ΑΙΓ LIFE(ΕΡΓΟΔ.)	61.330,65€	61.330,65€
4	61.90.00.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΜΕΛΕΤΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ	35.000,00€	0,00€
5	62.03.00.00.01 ΚΙΝΗΤΗ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑ	9.042,11€	9.042,11€
6	ΔΩΡΕΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΦΕΛΕΙΣ ΣΚΟΠΟΥΣ	1.000,00€	1.000,00€
7	64.98.00 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	6.190,52€	6.190,52€
8	62.05.01.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
9	62.07.03.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
10	63.03.00.00.00 ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ		
11	64.00.00.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ (ΒΕΝΖΙΝΗ)		
12	66.03 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	18.637,73€	18.637,73€
13	66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	9.972,17€	9.972,17€
15	81.00.99.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ		
16	82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	32.004,96€	32.004,96€
17	44.11 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΠΕΛΑΤΕΣ	42.515,46€	42.515,46€
	ΜΕΙΟΝ ΑΡΝΗΤΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	-13.625,56€	-13.625,56€
	ΣΥΝΟΛΟ	301.602,89€	266.602,89€

α/α	ΧΡΗΣΗ	2010	
	Κωδ./περιγραφή λογ/μού	Λογιστικές Διαφορές βάσει ελέγχου	Λογιστικές Διαφορές βάσει απόφασης
1	62.05.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	94.307,41€	94.307,41€
2	60.02.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (αναμορφωθείσα δαπάνη -45.958,70€)		
3	62.05.07.00.06 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΣΥΝΤΑΞΙΟΔΟΤΙΚΟΥ ΑΙΓ LIFE(ΕΡΓΟΔ.)	59.128,33€	59.128,33€
4	61.00.04.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ & ΕΞΟΔΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΑΝΕΥ Φ.Π.Α. 62.07.01.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ & ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΕΓΚ/ΣΕΩΝ & ΤΕΧΝ. ΕΡΓΩΝ 63.98.08.00.00 Φ.Π.Α. ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 64.98.08.00.02 ΕΞΟΔΑ Χ.Α.Κ. LISTED ΧΑΡΤΟΦ.	34.956,86€	34.956,86€
5	64.01 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	5.919,55€	5.919,55€
6	62.02.07.00.01 ΕΞΟΔΑ ΤΟΥΡΝΟΥΑ	12.526,68€	12.526,68€
7	64.06.01.00.00 ΕΠΙΧΟΡ/ΣΕΙΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΦΕΛΕΙΣ ΣΚΟΠΟΥΣ	5.000,00€	5.000,00€
8	62.05.01.00.00 ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
9	62.07.03.00.00 ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ		
10	64.00.00.00.00 ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ (ΒΕΝΖΙΝΗ)	13.219,38€	13.219,38€
11	66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	8.480,18€	8.480,18€

12	81.00.00.00.00 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ & ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	354,35€	354,35€
13	81.00.99.00 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ	11.518,09€	11.518,09€
14	82.00.99.00.00 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓ/ΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	47.025,08€	47.025,08€
	ΜΕΙΟΝ ΑΡΝΗΤΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	-70.825,44€	-70.825,44€
	ΣΥΝΟΛΟ	221.610,47€	221.610,47€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/30-09-2016 ενδικοφανούς προσφυγής κατά των προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι: α) την αποδοχή αυτής όσον αφορά τα υπ' αρ./31-08-2016 &/31-08-2016 εκκαθαριστικά σημειώματα έκτακτης εισφοράς και την ακύρωση αυτών,

β) την απόρριψη αυτής όσον αφορά τις υπ' αριθ./31-08-2016 &/31-08-2016 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί διανεμηθέντων μερισμάτων κερδών καθώς και την υπ' αρ./31-08-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2011 και

γ) την μερική αποδοχή αυτής όσον αφορά τις υπ' αρ./31-08-2016 &/31-08-2016 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2009 & 2010 και την τροποποίηση αυτών, ως εξής:

1) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009

Επί του υπ' αριθ./31-08-2016 Εκκαθαριστικού Σημειώματος έκτακτης εισφοράς του άρθ. 2 του Ν. 3808/2009

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Έκτακτη εισφορά	9.654.706,54€	9.983.144,82	9.654.706,54€	0,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.654.706,54€	9.983.144,82	9.654.706,54€	0,00€

2) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010

Επί της υπ' αριθ./31-08-2016 Εκκαθαριστικού Σημειώματος έκτακτης εισφοράς του άρθ. 5 του Ν. 3845/2010

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Έκτακτη εισφορά	5.655.947,55€	5.873.200,37	5.655.947,55€	0,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.655.947,55€	5.873.200,37	5.655.947,55€	0,00€

3) ΧΡΗΣΗ 2009

Επί της υπ' αριθ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί διανεμηθέντων μερισμάτων κερδών

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗ 2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Διανεμηθέντα μερίσματα	14.381.083,86€	14.381.083,86€	14.381.083,86€	-
Φόρος μερισμάτων	610.823,88€	744.311,27€	744.311,27€	133.487,39€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		160.184,87€	160.184,87€	160.184,87€

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	610.823,88€	904.496,14€	904.496,14€	293.672,26€
-------------------------------------	--------------------	--------------------	--------------------	--------------------

4) ΧΡΗΣΗ 2010

Επί της υπ' αριθ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί διανεμηθέντων μερισμάτων κερδών

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗ 2010	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Διανεμηθέντα μερίσματα	9.805.284,45€	9.805.284,45€	9.805.284,45€	-
Φόρος μερισμάτων	1.542.261,73€	1.635.207,23€	1.635.207,23€	92.945,50
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		111.534,60€	111.534,60€	111.534,60€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.542.261,73€	1.746.741,83€	1.746.741,83€	204.480,10€

5) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009

Επί της υπ' αριθ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΟΙΚ. 2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος εισοδήματος	1.701.269,97€	1.786.276,92€	1.782.526,92€	81.256,95€
Προκαταβολή φόρου	10.016.170,24€	10.016.170,24€	10.016.170,24€	-
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	6.885,11€	6.885,11€	6.885,11€	-
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ως άνω τέλη	1.377,02€	1.377,02€	1.377,02€	-
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		102.008,34€	97.508,34€	97.508,34€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.725.702,34€	11.912.717,63€	11.904.467,63€	178.765,29€

6) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010

Επί της υπ' αριθ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΟΙΚ. 2010	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος εισοδήματος	-2.606.885,69€	-2.529.946,36€	-2.538.696,36€	68.189,33€
Προκαταβολή φόρου	5.914.492,61€	5.914.492,61€	5.914.492,61€	-
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	6.781,55€	6.781,55€	6.781,55€	-
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ως άνω τέλη	1.356,31€	1.356,31€	1.356,31€	-
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		92.327,20€	81.827,20€	81.827,20€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.315.744,78€	3.485.011,31€	3.465.761,31€	150.016,53€

7) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2011

Επί της υπ' αριθ./31-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΟΙΚ. 2011	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος εισοδήματος	-833.775,16€	-777.986,57€	-2.538.696,36€	55.788,59€
Προκαταβολή φόρου	3.922.391,96€	3.922.391,96€	3.922.391,96€	-
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	7.150,07€	7.150,07€	7.150,07€	-
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ως άνω τέλη	1.430,02€	1.430,02€	1.430,02€	-
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		66.946,31€	66.946,31€	66.946,31€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.097.196,89€	3.219.931,79€	3.219.931,79€	122.734,90€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με την νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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.