



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 24/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3568

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. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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.

ε. 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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στη, αρ., κατά των υπ' αριθμ.:

1)Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

2) Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

3) Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

- 4) Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007 – 31.12.2007 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 5) Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 – 31.12.2008 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 6) Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 7) Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 8) Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 9) Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 10) Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 11) Οριστικής Πράξεως Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τis υπ' αριθμ.:

- 1)Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 2) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 3)Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 4) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007 – 31.12.2007 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 5) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 – 31.12.2008 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 6) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 7) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 8) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 9)Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 10) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
 - 11) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
- των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τis απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 1.075,81 € πλέον 1.290,97 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 2.366,78 €.

2) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 30.325,27 € πλέον 36.390,32 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 66.715,59 €.

3) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 17.956,24 € πλέον 17.237,99 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 35.194,23 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον μετά τον τακτικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, κατ'εφαρμογή της Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1037/2005, 1081/2005, 1159/2011 και 1038/2012 διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών :

- συνολικού ποσού 4.303,22 €, στη **διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009**, οι οποίες προστέθηκαν στα καθαρά κέρδη, ως εξής :

Αρ. Λογ.	Περιγραφή	Λογιστική διαφορά
81.00.00.000	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	3.201,70
65.98.99.000	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΤΡΑΠΕΖΩΝ	1.101,52
	ΣΥΝΟΛΟ	4.303,22

- συνολικού ποσού 126.355,32 €, στη **διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010**, οι οποίες προστέθηκαν στα καθαρά κέρδη, ως εξής :

Αρ. Λογ.	Περιγραφή	Λογιστική διαφορά
62.05.04.000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	53.313,21
65.98.99.000	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΤΡΑΠΕΖΩΝ	73.042,11
	ΣΥΝΟΛΟ	126.355,32

- συνολικού ποσού 89.781,21 €, στη **διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011**, οι οποίες προστέθηκαν στα καθαρά κέρδη, ως εξής :

Αρ. Λογ.	Περιγραφή	Λογιστική διαφορά
62.05.04.000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	30.601,61

81.00.00.000	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	1.723,91
81.00.01.000	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	146,45
82.00.99.000	ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ	2.569,06
82.00.00.000	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	31.161,57
65.98.99.000	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΤΡΑΠΕΖΩΝ	23.578,61
	ΣΥΝΟΛΟ	89.781,21

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. βάσει των διαπιστώσεων και του πορίσματος του διενεργηθέντος ελέγχου σύμφωνα με την από έκθεση τακτικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (άρθρ. 66 του ν.2238/1994, Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/2005, 1081/2005, 1159/2011 και 1038/2012) της ελεγκτού του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.

4) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007 – 31.12.2007 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά τελών χαρτοσήμου ποσού 56.286,05 € πλέον διαφορά Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου 11.257,21 € πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 67.543,26 € πλέον εισφορά Ο.Γ.Α. στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 13.508,65 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 148.595,17 €.

5) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 – 31.12.2008 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 19.411,37 € πλέον διαφοράς Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 3.882,27 € πλέον προσθέτων τελών χαρτοσήμου ύψους 23.293,64 € πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 4.658,74 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 51.246,02 € .

6) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 12.793,64 € πλέον διαφορά Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 2.558,73 € πλέον προσθέτα τελη χαρτοσήμου ύψους 15.352,36 € πλέον εισφορά Ο.Γ.Α. στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 3.070,47 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 33.775,19 €.

7) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 33.227,11 € πλέον διαφορά Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 6.645,42 € πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 39.872,53 € πλέον εισφορά Ο.Γ.Α. στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 7.974,51 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 87.719,57 €.

8) Με την υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 17.630,88 € πλέον διαφορά Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 3.526,18 € πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 21.157,05 € πλέον εισφορά Ο.Γ.Α. στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 4.231,41 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 46.545,51 €.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. βάσει των διαπιστώσεων και του πορίσματος του διενεργηθέντος ελέγχου σύμφωνα με την από

..... έκθεση μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ (Κ.Τ.Χ.) της ελεγκτού του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.

9) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 πρόστιμο συνολικού ποσού 1.193,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ. 5 του ν.2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν σε :

- Μη εκτύπωση στο θεωρημένο ισοζύγιο Γενικού καθολικού-αναλυτικών λογαριασμών του μηνός Δεκεμβρίου των λογαριασμών 53, 73, 80, 86, 88 και 89 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 17 και 24 του Π.Δ. 186/1992 και

- Υποβολή ανακριβούς συγκεντρωτικής κατάστασης τιμολογίων προμηθευτών, ως προς την αξία αυτών, η διαφορά της οποίας υπερβαίνει το ποσό των 14.673,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992.

10) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 πρόστιμο συνολικού ποσού 1.200,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ. 5 του ν.2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν σε :

- Μη εκτύπωση στο θεωρημένο ισοζύγιο Γενικού καθολικού-αναλυτικών λογαριασμών του μηνός Δεκεμβρίου των λογαριασμών 80, 81, 86 και 89 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 17 και 24 του Π.Δ. 186/1992 και

- Υποβολή ανακριβούς συγκεντρωτικής κατάστασης τιμολογίων προμηθευτών, ως προς την αξία αυτών, η διαφορά της οποίας υπερβαίνει το ποσό των 14.673,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992.

11) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 πρόστιμο συνολικού ποσού 1.200,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ. 5 του ν.2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν σε :

- Μη εκτύπωση στο θεωρημένο ισοζύγιο Γενικού καθολικού-αναλυτικών λογαριασμών του μηνός Δεκεμβρίου των λογαριασμών 80, 86, 88 και 89 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 17 και 24 του Π.Δ. 186/1992 και

- Υποβολή ανακριβούς συγκεντρωτικής κατάστασης τιμολογίων προμηθευτών, ως προς την αξία αυτών, η διαφορά της οποίας υπερβαίνει το ποσό των 14.673,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου που αναφέρονται στην από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της ελεγκτού του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ :

Η προσφεύγουσα εταιρεία προβάλλει τους παρακάτω λόγους :

1. Σχετικά με :

- τον λογαριασμό 81.00.00.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις» (όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 3.201,70 Ευρώ στη χρήση 2009 και ποσό 1.870,36 Ευρώ στη χρήση 2011) και

- τον λογαριασμό 82.00.00.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις» (όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 31.161,57 Ευρώ στη χρήση 2011).

Η εν λόγω λογιστική διαφορά στηρίζεται επί καθ' όλα εσφαλμένης νομικής βάσεως, διότι η διάταξη του άρθρου 105§15 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), που επικαλείται η Φορολογική Αρχή, ουδόλως αναφέρεται στο υπό κρίση ζήτημα, δεν γίνεται συγκεκριμένη αναφορά στην αιτία και στη φορολογική οφειλή, δυνάμει της οποίας καταβλήθηκαν οι φερόμενες ως προσαυξήσεις, ώστε να διαγνωσθεί ο αληθής χαρακτήρας αυτών.

2. Σχετικά με τον λογαριασμό 65.98.99.000 «Διάφορα έξοδα τραπεζών» (όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 1.101,52 Ευρώ στη χρήση 2009, 73.042,11 Ευρώ στη χρήση 2010 και 23.578,61 Ευρώ στη χρήση 2011).

Με το υπ' αριθμ. πρωτ. Υπόμνημα προσκομίστηκε στον έλεγχο η από επιστολή της Τραπεζής με θέμα: «Χρέωση προμηθειών σε τηρούμενο λογαριασμό της Εταιρείας», διά της οποίας βεβαιώνεται ότι τα οικεία ποσά συνιστούν χρεώσεις προμηθειών διαχειρίσεως Συμβάσεων Εκχωρήσεως Απαιτήσεως Λόγω Ενεχύρου, που είχαν συναφθεί μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και της ανωτέρω Τραπεζής.

Ωστόσο, ο έλεγχος έκανε μόνο εν μέρει δεκτή την ανωτέρω βεβαίωση, ήτοι χωρίς να αφαιρέσει στο σύνολό τους τα αναφερόμενα σε αυτή ποσά και χωρίς να διαλάβει ειδική και συγκεκριμένη αιτιολογία, για την οποία προβαίνει σε απόρριψη ορισμένων εξ αυτών.

Ειδικότερα, όπως προκύπτει από την αντιπαραβολή της ανωτέρω επιστολής με τους παρατιθεμένους στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος πίνακες (βλ. σελ. 36 – 37), ο έλεγχος αναπιολόγητα δεν έκανε δεκτά τα ακόλουθα ποσά:

α) 12.993,17 Ευρώ στις 08-10-2010,

β) 7.900,00 Ευρώ και 2.100,00 Ευρώ, ήτοι συνολικώς 10.000,00 Ευρώ, στις 22-10-2010,

γ) 9.000,00 Ευρώ στις 26-01-2011 και

δ) 6.902,62 Ευρώ στις 28-01-2011.

Τέλος, ουδόλως εξειδικεύει και συγκεκριμενοποιεί ο έλεγχος τις εγγραφές, από τις οποίες απορρέουν τα λοιπά καταλογιζόμενα ως δήθεν λογιστικές διαφορές ποσά, με αποτέλεσμα ως προς το σημείο αυτό η ως άνω Έκθεση Ελέγχου να τυγχάνει καθ' όλα αόριστη και να καθιστά τις οικείες καταλογιστικές πράξεις παράνομες και ακυρωτές.

3. Σχετικά με τον λογαριασμό 62.05.04.000 «Ασφάλιστρα» (όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 53.313,21 Ευρώ στη χρήση 2010 και 30.601,61 Ευρώ στη χρήση 2011).

Ειδικώς στα ασφαλιστήρια συμβόλαια, όπου, ελλείψει ρητής αντίθετης προβλέψεως, απαιτείται η καταβολή του οικείου ποσού κατά τον χρόνο ενάρξεως αυτών, κρίσιμος χρόνος είναι ο χρόνος καταβολής των οικείων ποσών και όχι ο χρόνος, στον οποίο ανάγεται η ασφαλιζόμενη περίοδος ήτοι η εν λόγω δαπάνη είναι εκ φύσεως καταβλητέα στον ανωτέρω χρόνο και δεν επιμερίζεται στη διάρκεια της ασφαλιζόμενης περιόδου. Η αφετηριακή καταβολή, δηλαδή, του συνολικού ασφαλιστρού αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση για την ενεργοποίηση του ασφαλιστηρίου συμβολαίου και τη διατήρησή του ενεργού καθ' όλη τη διάρκεια της ασφαλιζόμενης περιόδου.

Σε καμιά περίπτωση η Φορολογική Αρχή δεν απέδειξε ότι η αντίστοιχη απαίτηση της οικείας ασφαλιστικής εταιρείας κατέστη βεβαία και εκκαθαρισμένη σε ύστερο της καταβολής χρονικό σημείο και επομένως, ουδόλως σημειώνεται στην υπό κρίση περίπτωση παραβίαση της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων, όπως εσφαλμένως υπολαμβάνει η Φορολογική Αρχή.

4. Σχετικά με τον λογαριασμό 82.00.99.000 «Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων» (ποσό 2.569,06 Ευρώ στη χρήση 2011).

Ο έλεγχος ουδόλως εξειδικεύει γιατί το εν λόγω ποσό παραβιάζει την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, καθώς ουδόλως περιγράφει σε τι συνίσταται αυτό, ώστε να μπορεί να διακριβωθεί εάν, καίτοι αφορά σε προηγούμενη χρήση, ήταν εκ φύσεως ή εξ ανάγκης καταβλητέο στην επίμαχη χρήση.

ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ

Η προσφεύγουσα εταιρεία προβάλλει τους παρακάτω λόγους :

Όπως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα τραπεζικά παραστατικά το ποσό των 5.150.330,15 ευρώ κατατέθηκε στον λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας στην Τράπεζα από την εταιρεία «.....» όμως επεστράφη αυθημερόν σε αυτή, δεν διατέθηκε για οποιοδήποτε σκοπό και ως εκ τούτου δεν δύναται να χαρακτηριστεί ως ταμειακή διευκόλυνση. Επί πλέον ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι τα χρήματα δεν επεστράφησαν αλλά δόθηκαν στην εταιρεία «.....» ουδόλως μεταβάλλει τους παραπάνω ισχυρισμούς της.

Τέλος επισημαίνει ότι σε κάθε περίπτωση οι καταθέσεις ή αναλήψεις χρημάτων, που αποδεικνύονται από σχετικές εγγραφές στα επίσημα βιβλία εμπορικής εταιρείας ή επιχειρήσεως για να υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου, πρέπει οι εγγραφές να εμφανίζονται ως ίδιες, ανεξάρτητες και αυτοτελείς πράξεις και όχι ως πράξεις πραγματοποιούμενες στο πλαίσιο «τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού» και ότι στη χειρότερη περίπτωση, αν στοιχειοθετούν δανειακό τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό, το καταλογιστέο τέλος χαρτοσήμου πρέπει να υπολογισθεί στο μεγαλύτερο χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο εκάστης ελεγχόμενης περιόδου.

Κ.Β.Σ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία προβάλλει τους παρακάτω λόγους :

Εν προκειμένω, συντρέχει καθ' όλα η νόμιμη περίπτωση εφαρμογής των απαλλακτικών διατάξεων του άρθρου 5§5 περ. ζ' του Ν. 2523/1997 και, συνακόλουθα, της μη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ., καθόσον οι διαπιστωθείσες από τον έλεγχο παραβάσεις, της μη εκτύπωσης κάποιων λογαριασμών σε κάποια θεωρημένα ισοζύγια και οι ανακρίβειες στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις είναι τυπικές παραλείψεις που οφείλονται σε προφανή παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη, δεν επηρεάζουν επ' ουδενί το κύρος των βιβλίων και στοιχείων και δεν καθιστούν σε καμιά περίπτωση εξαιρετικά δυσχερείς τις ελεγκτικές επαληθεύσεις.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ :

Επί της λογιστικής διαφοράς :

α) του λογ. 81.00.00.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις» :

- με σύνολο λογαριασμού 3.201,70 στη χρήση 2009 όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολό του

- με σύνολο λογαριασμού 1.723,91 € στη χρήση 2011 όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολό του

β) του λογ. 81.00.01.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις» με σύνολο λογαριασμού στη χρήση 2011 146,45 € όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολό του και

γ) του λογ. 82.00.00.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις» με σύνολο λογαριασμού στη χρήση 2011 31.161,57 € όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολό του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 105§15 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως αυτή αναριθμήθηκε σε 15 από 14 με την παράγραφο 1 του άρθρου 11 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253/14-12-2004) από 14/12/2004 :

«Ο φόρος του παρόντος, οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 105§2 εδάφιο πρώτο του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) :

«Από τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης παραγράφου, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 31 παρ.1 περ. δ' υποπερ. α' του ν.2238/1994 εξαιρούνται της έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα :

«οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου».

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τα ως άνω ποσά δαπανών των εν λόγω λογαριασμών, με την αιτιολογία ότι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι **προσαυξήσεις λόγω οφειλής φόρων, προς το Δημόσιο και ΙΚΑ** (παρ. 15 άρθρου 105 του Ν. 2238/94, ΠΟΛ 1029/06, Σ.Τ.Ε. 2045/95, Σ.Τ.Ε. 1100/80).

Επειδή σε κάθε περίπτωση προσαυξήσεις για εκπρόθεσμη εξόφληση χρεών προς το Δημόσιο δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση (Σ.Τ.Ε.2016/1994, ΠΟΛ 1029/2006, Τόκοι με βάσει αποφάσεις ΣΤΕ, παρ.6).

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 105 παρ.15 και 31 παρ.1 περ. δ' υποπερ. α' του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος προβλέπεται ότι οι προσαυξήσεις, πρόστιμα και πρόσθετα τέλη που επιβάλλονται λόγω μη εκπληρώσεως υποχρεώσεων προς το Δημόσιο ή τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου από φόρους, τέλη, εισφορές και πρόστιμα δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος (ΣΤΕ 2045/1995, 2016/1984) και συνεπώς νόμιμα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε ως εκπεστέες τις εν λόγω δαπάνες.

Επειδή ο έλεγχος ρητά αναφέρει στην οικεία έκθεση ελέγχου ότι τα επίμαχα ποσά αφορούν **προσαυξήσεις λόγω οφειλής φόρων, προς το Δημόσιο και ΙΚΑ**. Τα εν λόγω ποσά εκ του νόμου εξαιρούνται της έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα, συνεπώς βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι η εν λόγω λογιστική διαφορά στηρίζεται επί καθ' όλα εσφαλμένης νομικής βάσεως και μη συγκεκριμένης αναφοράς στην αιτία της φορολογικής οφειλής, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 65 του ν.4174/2013 :

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν αντικρούει με συγκεκριμένο τρόπο τους λόγους της μη αναγνώρισης έκπτωσης των επίδικων δαπανών από τα εν λόγω ελεγκτικά όργανα, όπως έχουν διατυπωθεί με σαφήνεια στην σχετική έκθεση ελέγχου και δεν προσκόμισε έγγραφα αποδεικτικά στοιχεία προς αντίκρουση των σχετικών διαπιστώσεων του ελέγχου.

Κατόπιν αυτών αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την λογιστική διαφορά των λογαριασμών **81.00.00.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις» (ποσό 3.201,70 Ευρώ στη χρήση 2009 και ποσό 1.870,36 Ευρώ στη χρήση 2011), 81.00.01.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις» (ποσό 146,45 € στη χρήση 2011) και 82.00.00.000 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις» (ποσό 31.161,57 Ευρώ στη χρήση 2011).**

Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 65.98.99.000 «Διάφορα έξοδα τραπεζών» :

- με σύνολο λογαριασμού **102.445,72 €** στη χρήση 2009 όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό **1.101,52 €**
- με σύνολο λογαριασμού **187.924,67 €** στη χρήση 2010 από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό **73.042,11 €**
- με σύνολο λογαριασμού **92.668,37 €** στη χρήση 2011 από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό **23.578,61 €**.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 18§2 του Κ.Β.Σ. (186/1992) :

«2. Κάθε έγγραφη στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1029/2006 Γενικά έξοδα (Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ. α') με βάση αποφάσεις ΣΤΕ, Δικαιολογητικά δαπανών, παρ. 3) :

«3. Δαπάνες επιχείρησης για τις οποίες δεν προσάγεται κανένα δικαιολογητικό δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστές από τα ακαθάριστα έσοδά της, χωρίς να απαιτείται προς τούτο ο προσδιορισμός των μη προσαχθέντων νόμιμων δικαιολογητικών. (Σ.τ.Ε. 3486/1992)».

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τα ως άνω ποσά δαπανών των εν λόγω λογαριασμών, καθόσον οι εγγραφές στα βιβλία δεν καλύπτονται από νομικά παραστατικά **από τα οποία να προκύπτει ότι αφορούν έξοδα προμήθειες τραπεζών της προσφεύγουσα εταιρείας** (18 παρ.2 του Π.Δ. 186/92, Σ.τ.Ε. 3486/1992, ΠΟΛ. 1029/2006, Γενικά έξοδα με βάση αποφάσεις ΣΤΕ, Δικαιολογητικά δαπανών, παρ. 3).

Επειδή ο έλεγχος αρχικά δεν αναγνώρισε για έκπτωση το σύνολο των δαπανών που έχουν καταχωρηθεί στον ανωτέρω λογαριασμό, πλην όμως μετά την υποβολή του με αριθμ. πρωτ. Υπομνήματος που υπέβαλε η προσφεύγουσα εταιρεία στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., ως απάντηση στο με αριθμ. πρωτ. Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62 ν.4174/2013 με

συνημμένη την από επιστολή της Τραπέζης (η τράπεζα «.....» απορροφήθηκε από την «.....» η οποία μετονομάστηκε σε «.....» και της οποίας η κατέστη ειδική διάδοχος), ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα ποσά της επιστολής όσο και τις εγγραφές του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 65.98.99.000 «Διάφορα έξοδα τραπεζών» της προσφεύγουσας εταιρείας για τις χρήσεις 2009, 2010, 2011 που αφορούν την ίδια ως άνω Τράπεζα και **καταλόγισε κατόπιν αντιπαραβολικού ελέγχου τα υπόλοιπα του λογαριασμού ως λογιστικές διαφορές, διότι οι υπόλοιπες εγγραφές στα βιβλία δεν καλύπτονταν από νόμιμα παραστατικά από τα οποία να προκύπτει ότι αφορούν έξοδα-προμήθειες τραπεζών της προσφεύγουσας εταιρείας.**

Επειδή ενόψει των ανωτέρω, και δεδομένου ότι για να εκπεσθούν οι δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα της φορολογούμενης επιχείρησης ως παραγωγικές πρέπει οι δαπάνες αυτές να καλύπτονται με αποδεικτικά στοιχεία προβλεπόμενα από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και η προσφεύγουσα εταιρεία που έχει και το σχετικό βάρος της συνδρομής των νομίμων προϋποθέσεων της έκπτωσης των σχετικών δαπανών (ΣτΕ 1653/1993) δεν επέδειξε παραστατικά εγγραφής τους στα βιβλία από τα οποία να προκύπτει ότι τα ποσά αυτά **αφορούν έξοδα προμήθειες τραπεζών**, ορθώς η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τα ποσά των εν λόγω δαπανών. Οι δε ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί απόρριψης από τον έλεγχο ορισμένων εξ' αυτών ανατιολόγητα, αβασίμως προβάλλονται.

Επειδή ουδέν στοιχείο προσκόμισε και κατά το στάδιο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα εταιρεία, ήτοι νόμιμα παραστατικά από τα οποία να προκύπτει ότι οι καταλογισθείσες από τον έλεγχο λογιστικές διαφορές αφορούν έξοδα-προμήθειες τραπεζών.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος ανατιολόγητα δεν έκανε δεκτά τα ακόλουθα ποσά :

- α) 12.993,17 € στις 08-10-2010,
- β) 7.900,00 € και 2.100,00 €, ήτοι συνολικώς 10.000,00 €, στις 22-10-2010,
- γ) 9.000,00 € στις 26-01-2011 και
- δ) 6.902,62 € στις 28-01-2011,

πλην όμως ο εν λόγω ισχυρισμός αβασίμως προβάλλεται, καθόσον :

- Στις σελ. 36 και 37 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος γίνεται αναλυτική παράθεση σε πίνακες του πορίσματος του ελέγχου. Στους εν λόγω πίνακες αναγράφονται αναλυτικά οι διαφορές από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε μεταξύ των αναγραφόμενων ποσών της επιστολής της Τραπέζης και των εγγραφών του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 65.98.99.000 «Διάφορα έξοδα τραπεζών» για τις χρήσεις 2009, 2010, 2011.
- Στον παρατιθέμενο από τον έλεγχο πίνακα στη σελ. 37 της οικείας έκθεσης ελέγχου **αναφέρονται μεταξύ άλλων** τα κάτωθι σχετικά με τα ποσά που αμφισβητεί η προσφεύγουσα εταιρεία :

ΧΡΗΣΗ 2010

Ημ/νία	Αρ. Εγγ.	Δ/θμιο	ΧΡΕΩΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ ΜΕ ΔΑΠΑΝΗ	ΠΟΣΟ ΜΗΝΑ ΑΝΑ	ΕΠΙΣΤΟΛΗ ΤΡΑΠΕΖΗΣ	ΕΚΠΙΠΤΟ-ΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
--------	-------------	--------	---------------------------------------	---------------------	-------------------------------	--

08/10/2010	299	65.98.99.000	12.993,17			
22/10/2010			10.000,00			
22/10/2010			30,00	23.023,17	22.993,17	22.993,17

ΧΡΗΣΗ 2011

Ημ/νία	Αρ. Εγγ.	Δ/θμιο	ΧΡΕΩΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ ΜΕ ΔΑΠΑΝΗ	ΠΟΣΟ ΜΗΝΑ ΑΝΑ	ΕΠΙΣΤΟΛΗ ΤΡΑΠΕΖΗΣ	ΕΚΠΙΠΤΟ-ΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
--------	-------------	--------	---------------------------------------	---------------------	-------------------------------	--

26/01/2011	8	65.98.99.000	9.000,00			
28/01/2011	19		6.902,62			
22/10/2010			1.088,27	16.990,89	16.990,89	16.990,89

- Όπως προκύπτει από το παραπάνω απόσπασμα των πινάκων στη σελ. 37 της οικείας έκθεσης ελέγχου το συνολικό ποσό εγγραφών που αφορούν την «.....» στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 65.98.99.000 στη **χρήση 2010** για το μήνα Οκτώβριο είναι 23.023,17 €, το δε συνολικό ποσό βάσει της επιστολής της Τραπέζης είναι 22.993,17 € (12.993,17 + 7.900,00 + 2.100,00) €, το οποίο και **αποδέχθηκε ο έλεγχος για έκπτωση**. Επιπλέον, το συνολικό ποσό εγγραφών που αφορούν την «.....» στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 65.98.99.000 στη χρήση 2011 για το μήνα Ιανουάριο είναι 16.990,89 €, το δε συνολικό ποσό βάσει της επιστολής της Τραπέζης είναι 16.990,89 € (9.000,00 + 6.902,62 + 1.088,27) € το οποίο και **αποδέχθηκε ο έλεγχος για έκπτωση**.

Συνεπώς, τα ως άνω επικαλούμενα από την προσφεύγουσα ποσά έχουν ήδη ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο και **έχουν αναγνωρισθεί για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα**.

Κατόπιν αυτών αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την λογιστική διαφορά του λογαριασμού **65.98.99.000 «Διάφορα έξοδα τραπεζών» ποσού 1.101,52 € για τη χρήση 2009, ποσού 73.042,11 € για τη χρήση 2010 και ποσού 23.578,61 € για τη χρήση 2011.**

Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.05.04.000 «Ασφάλιστρα» :

- με σύνολο λογαριασμού 78.023,58 € στη χρήση 2010 όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 53.313,21 €

- με σύνολο λογαριασμού 30.601,61 € στη χρήση 2011 όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολό του.

Επειδή εν προκειμένω, για το **οικον. έτος 2011 (χρήση 2010)**, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 53.313,21 €, καθόσον :

α) σύμφωνα με την αυτοτέλεια των χρήσεων, οι κάτωθι προσδιορισθείσες λογιστικές διαφορές αφορούν επόμενες διαχειριστικές περιόδους (Σ.τ.Ε 4118/97, άρθρο 102 Ν. 2238/94), όπως προσδιορίζονται κατωτέρω:

1) ΑΠΟΔ. ΕΙΣΠΡ. ΑΣΦΑΛ. /27-3-10 αρ. εγγ. /...-2010
ΣΥΝΟΛΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 16/03/10-15/03/13 15.489,90 €
 Σύνολο μηνών ασφάλισης 36 μήνες.
 Επιβάρυνση ανά μήνα 15.489,90 € : 36 μην. = 430,28 €/μήνα.
Μη εκπιπτόμενο ποσό (430,28 X 26,5 μήνες)

11.402,42 €

2) ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ /9-3-2010 αρ. εγγ. /...-2010
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΔΟΣΕΙΣ:

1η δόση 6.652,52 € με την παράδοση του συμβολαίου
 2η δόση 6.652,52 € την 16/9/2010
 3η δόση 6.652,52 € την **16/3/2011**
 4η δόση 6.652,52 € την **16/9/2011**
 5η δόση 6.652,52 € την **16/3/2012**
Μη εκπιπτόμενο ποσό (6.652,52 € X 3)

26.610,08 €

3) ΔΕΛΤ. ΠΑΡΟΧ. ΥΠΗΡ. /9-3-2010 αρ. εγγ. /...-2010
ΣΥΝΟΛΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 03/03/2010-03/03/2016 9.313,54 €
 Σύνολο μηνών ασφάλισης 72 μήνες.
 Επιβάρυνση ανά μήνα 9.313,54 € : 72 μην. = 129,35 € /μήνα.
Μη εκπιπτόμενο ποσό (129,35 € X 62 μήνες)

8.019,70 €

4) ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ /...-2010
ΣΥΝΟΛΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 16/03/2010-16/03/2016 5.322,01 €
 αρ. εγγ. /...-2010
 Σύνολο μηνών ασφάλισης 72 μήνες.
 Επιβάρυνση ανά μήνα 5.322,01 € : 72 μην. = 73,92 € /μήνα.
Μη εκπιπτόμενο ποσό (73,92 € X 62,5 μήνες)

4.620,00 €

β) το ποσό των 9.313,54 € (ΔΕΛΤ. ΠΑΡΟΧ. ΥΠΗΡ. /2-9-2010 αρ.εγγ. /...-2010 ΣΥΝΟΛΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 16/09/2010-16/03/2016 €), αφορά δαπάνη που βαρύνει άλλη επιχείρηση και όχι την ελεγχόμενη, καθόσον συμβαλλόμενος και υπόχρεος καταβολής ασφαλίσεων είναι η

Επειδή εν προκειμένω, για το **οικον. έτος 2012 (χρήση 2011)**, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολο του λογαριασμού ποσού 30.601,61 €, καθόσον :

- οι κάτωθι εγγραφές στα βιβλία δεν καλύπτονται από νόμιμα παραστατικά (18παρ.2 του Π.Δ. 186/92). (Σ.τ.Ε. 3486/1992, ΠΟΛ. 1029/2006, Γενικά έξοδα με βάση αποφάσεις ΣΤΕ, Δικαιολογητικά δαπανών, παρ. 3).

Ημ_νία	Αρ. Εγγ.	Παραστατικό	Χρέωση	Αιτιολογία
02/05/2011			10.644,04	
02/05/2011			10.644,04	

- το ποσό των 9.313,54 €, αφορά δαπάνη που βαρύνει άλλη επιχείρηση και όχι την ελεγχόμενη, καθόσον συμβαλλόμενος και υπόχρεος καταβολής ασφαλιστρών σύμφωνα με το παραστατικό της εγγραφής είναι η

Ημ_νία	Αρ. Εγγ.	Παραστατικό	Χρέωση	Αιτιολογία
02/05/2011			9.313,53	

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την προσφυγή της, όπως συνάγεται από το δικόγραφο, αμφισβητεί μόνο την ανωτέρω προσδιορισθείσα από τον έλεγχο λογιστική διαφορά που αφορά σε ασφαλιστήρια συμβόλαια που απορρίφθηκε με την αιτιολογία της παραβίασης της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων, καθόσον οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της αφορούν μόνο το λογιστικό χειρισμό των ασφαλιστρών όσον αφορά την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.

Επειδή με την βασική λογιστική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων κάθε χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων της με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ή των επόμενων χρήσεων. Επομένως, οι δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν, για 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 στη χρήση στην οποία καθίστανται δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα αν έχει καταβληθεί το αντίτιμό τους ή όχι. (Σ.τ.Ε. 3328/1981, 810/1982, 2968/1988 άρθ.43 παρ. 1 περ. δ Ν 2190/20 και σχετικό έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών 1009074/157/A0012/13.5.2008).

Επειδή για να εκπεστεί μια δαπάνη πρέπει να είναι δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη. Εν προκειμένω, ορθά ο έλεγχος για το **οικον. έτος 2011 κατένημε τη δαπάνη ασφαλιστρών ανάλογα με τους μήνες που αντιστοιχούν στη χρήση αυτή**, καθόσον δεν ασκεί επίδραση το γεγονός του χρόνου πληρωμής ενός εξόδου, αλλά το χρονικό διάστημα στο οποίο αντιστοιχεί και καθίσταται δεδουλευμένο, οριστικό, βέβαιο και εκκαθαρισμένο.

Επειδή βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι κρίσιμος χρόνος είναι ο χρόνος καταβολής των οικείων ποσών και όχι ο χρόνος, στον οποίο ανάγεται η ασφαλιζόμενη περίοδος, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Κατόπιν αυτών αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την λογιστική διαφορά του λογαριασμού **62.05.04.000 «Ασφάλιστρα» ποσού 53.313,21 € για τη χρήση 2010 και 30.601,61 € στη χρήση 2011.**

4. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 82.00.99.000 «Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων» με σύνολο λογαριασμού 2.569,06 € στη χρήση 2011 όπου από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολό του.

Επειδή ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα στη χρήση 2011 το σύνολο των δαπανών που καταχωρήθηκαν στον ως άνω λογαριασμό ποσού 2.569,06 € (α/α εγγραφής .../-...-11), σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, καθόσον δεν αφορά την εν λόγω διαχειριστική περίοδο (άρθρο 102 ν.2238/1994, Σ.τ.Ε. 4118/97).

Επειδή η ίδια η προσφεύγουσα εταιρεία κατέταξε τα αμφισβητούμενα ποσά δαπανών στο λογ. 82.00.99.000 «Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

Επειδή από τα στοιχεία του φυσικού φακέλου της υπόθεσης που διαβιβάστηκαν στην Υπηρεσία μας από το υπάρχει φωτοαντίγραφο του με αριθμ. ΣΕΙΡΑ .. **ΗΜΕΡ/ΝΙΑ 22/12/2010** Τιμολογίου τόκων ποσού 2.569,06 € εκδόσεως της εταιρείας «.....» με αιτιολογία «Τόκοι Προκαταβολής Έργου...».

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ουδέν στοιχείο δεν προσκομίζει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ότι δηλαδή η δαπάνη κατέστη βέβαιη και εκκαθαρισμένη κατά την κρινόμενη χρήση, που να αίρει το πόρισμα του ελέγχου.

Κατόπιν αυτών αποφασίζουμε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την λογιστική διαφορά του λογαριασμού **82.00.99.000 «Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων» ποσού 2.569,06 € στη χρήση 2011.**

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ

Επειδή στη παρ.5 περ. (γ) του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ.(π.δ. 28-7-1931, ΦΕΚ 239 Α') μεταξύ άλλων ορίζεται:

«Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις ην περίπτωσην, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος.»

και με τις διατάξεις του **άρθρου 6 § 1 του Ν.Δ. 4535/1964** ορίζεται ότι, «Τα τέλη χαρτοσήμου αναλογικά και πάγια προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% για εισφορά υπέρ ΟΓΑ.»

Επειδή για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου επί καταθέσεων ή αναλήψεων πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις: α) ύπαρξη συμβατικής σχέσης μεταξύ του καταθέτοντος τα χρήματα προσώπου, φυσικού ή νομικού και της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης, β) εγγραφή στα βιβλία εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης εν γένει περί καταθέσεως χρημάτων από εταίρους, μετόχους ή άλλα πρόσωπα ως προς τις επιχείρησης αυτές ή περί αναλήψεως χρημάτων από

αυτές. Η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων πρέπει να προκύπτει **μόνο από αυτή ταύτη εγγραφή στα βιβλία** και όχι από άλλη έγγραφη σύμβαση ή από συνεκτίμηση άλλων γεγονότων (Διοικ. Πρωτ. Αθ. 7077/1983), **γ)** τα βιβλία της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης, στα οποία γίνεται η εγγραφή περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων, πρέπει να είναι βιβλία επίσημα, δηλαδή, βιβλία θεωρημένα από την αρμόδια Φορολογική Αρχή (ΔΟΥ) (ΣΤΕ 2493/1994), **δ) η εγγραφή στα βιβλία να μην ανάγεται σε σύμβαση**, πράξη ή συναλλαγή, η οποία είχε υποβληθεί προηγουμένως στα οικεία αναλογικά τέλη χαρτοσήμου ή είχε απαλλαγεί νομίμως από αυτά, **ε)** η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων να γίνεται χωρίς κατ' ανάγκη μνεία της αιτίας της κατάθεσης ή της ανάληψης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει, ότι η εγγραφή στα βιβλία αφορά σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία υποβλήθηκε στο οικείο τέλος χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκε νομίμως από το τέλος αυτό (Σ.τ.Ε 1767/1992, 1039/1996).

Επειδή το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 15 § 5 περ. γ του ΚΝΧΤ υπολογίζεται σε ποσοστό **1% επί του κατατεθέντος ή αναληφθέντος χρηματικού ποσού, που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία**, και καταβάλλεται στο Δημόσιο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επόμενου της εγγραφής των πράξεων της κατάθεσης ή της ανάληψης στα λογιστικά βιβλία των ως άνω επιχειρήσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Χαρτοσήμου (Υπ. Οικ. Σ. 6107/385/Πολ. 185/1980, Εγκ. 11/ 1981).

Επειδή εν προκειμένω, σχετικά με το ποσό των 5.150.330,15 € που κατατέθηκε στον λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας στην Τράπεζα από την εταιρεία «.....», ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι το εν λόγω ποσό επεστράφη την ίδια ημέρα, δεν διατέθηκε για οποιονδήποτε σκοπό και ως εκ τούτου δεν χαρακτηρίζεται ως ταμειακή διευκόλυνση απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Συγκεκριμένα, ως προς τον ανωτέρω ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας ο έλεγχος στη σελ. 9 της οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου τελών χαρτοσήμου & εισφοράς ΟΓΑ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις ρητά αναφέρει ότι «.....το γεγονός αυτό δεν αποτυπώνεται στις λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της στη χρήση 01/01-31/12/2007. Από τις εγγραφές προκύπτει ότι πήρε χρήματα από την εταιρεία «.....» χωρίς να αφορά εμπορική συναλλαγή και δεν επεστράφησαν αλλά δόθηκαν στην εταιρεία «.....» για προκαταβολή προμηθευτών...».

Επειδή οι ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου προκύπτουν και από τα στοιχεία του φυσικού φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από τα προσκομισθέντα φωτοαντίγραφα των τραπεζικών παραστατικών.

Επειδή το τέλος οφείλεται **ανεξάρτητα από το σκοπό για τον οποίο γίνεται η κατάθεση ή ανάληψη** καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιά προϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη (Εγκ.Υπ.Οικ. Κ 8802/654/1983).

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης και όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Από τις εγγραφές στα βιβλία και από τα αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών

33.95.00.000

50.00.00.000

53.08.00.000

προκύπτουν υποχρεώσεις και απαιτήσεις της ελεγχόμενης, λόγω αναλήψεων και καταθέσεων, από τους παραπάνω, οι οποίοι είναι, ο νόμιμος εκπρόσωπος της ελεγχόμενης, ο προμηθευτής της ελεγχόμενης (εταιρεία στην οποία ανέθεσε την εκτέλεση των έργων που ανέλαβε η) και η εταιρεία (Υπεργολάβος) η οποία εκτελεί τα έργα τα οποία της ανατέθηκαν εν συνεχεία από την, κατά τις χρήσεις 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011, όπως αυτές αναλυτικά απεικονίζονται στις σελ. 3-7 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται ότι οι επίμαχες αναλήψεις και καταθέσεις συνολικώς αξιολογούμενες στο επίπεδο της σχέσεως της εταιρείας με καθένα εκ των οικείων προσώπων, είτε θα πρέπει να θεωρηθεί ότι συγκροτούν απλό τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό, μη υποκείμενο σε τέλη χαρτοσήμου, είτε, ότι στοιχειοθετούν δανειακό τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό, οπότε το καταλογιστέο τέλος χαρτοσήμου πρέπει να υπολογισθεί στο μεγαλύτερο χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο εκάστης ελεγχόμενης περιόδου απορρίπτεται ως αόριστος, αβάσιμος και αναπρόδεικτος, καθόσον ο έλεγχος έλαβε υπόψιν του τα κάτωθι :

- Η ανάληψη ή η κατάθεση των χρημάτων κατά περίπτωση εμφανίζεται στα επίσημα βιβλία της επιχείρησης.
- Οι γενόμενες εγγραφές στα βιβλία δεν ανάγονται σε σύμβαση ή πράξη για την οποία έχουν καταβληθεί τέλη χαρτοσήμου ή υπάρχει νόμιμη απαλλαγή από αυτά.
- **Δεν προσκομίσθηκαν έγγραφες συμβάσεις αν και ζητήθηκαν από τον έλεγχο.**
- **Οι παραπάνω καταθέσεις αναλήψεις δεν αφορούν την εμπορική δραστηριότητα.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 65 του ν.4174/2013 :

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προβάλλει ούτε αποδεικνύει ειδικότερους ισχυρισμούς αναφορικά με τη φύση, το είδος και τις συνθήκες διενέργειας των επίμαχων εγγραφών, ώστε να κριθεί περαιτέρω αν τυχόν αυτές δεν υπάγονταν σε τέλη χαρτοσήμου, ούτε προσκομίζει σχετικά παραστατικά στοιχεία. Επιπροσθέτως, δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ούτε προβάλλει η προσφεύγουσα, ότι οι εν λόγω εγγραφές ανάγονται σε συγκεκριμένες συμβάσεις (π.χ. μίσθωσης έργου) ή πράξεις που υποβλήθηκαν στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλάχθηκαν νομίμως από αυτά.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ουδέν στοιχείο προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή που να αίρει το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου τελών χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ επί τελών χαρτοσήμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Κ.Β.Σ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§1 του Ν. 2523/1997 όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ (π.δ.186/1992 ΦΕΚ 84 Α΄) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο και για το λόγο αυτό καθιερώθηκαν δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, ανώτατα όρια (οροφές) και οι παραβάσεις διακρίνονταν σε δύο κατηγορίες γενικές και αυτοτελείς.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρ. 20 του Π.Δ. 186/1992 προβλέπεται η υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων για διασταύρωση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ.5§6 περ. ζ' του ν.2523/1997 :

«6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

ζ) Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας σε τρία (3), εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας πάνω από δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ ανά κατάσταση.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 17§2 του Π.Δ. 186/1992 :

«2. Η ενημέρωση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας γίνεται:

β) του συγκεντρωτικού ημερολογίου, όταν τηρείται, του γενικού καθολικού και των αναλυτικών καθολικών, εντός του επομένου μήνα, και προκειμένου για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις το αργότερο μέχρι και την εικοστή (20ή) του μεθεπόμενου μήνα»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 24§1 του Π.Δ. 186/1992 :

«1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας:

α) Ενημερώνει τα ημερολόγιά του στις προθεσμίες που ορίζονται από την παράγραφο 2 του άρθρου 17. Η εκτύπωση αυτών γίνεται στο τέλος του επόμενου μήνα που αφορούν οι οικονομικές πράξεις και του ημερολογίου εγγραφών ισολογισμού στο χρόνο κλεισίματος του ισολογισμού, με δυνατότητα αποθήκευσης αυτών σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

β) Εκτυπώνει μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις θεωρημένο ισοζύγιο λογαριασμών "Γενικού -Αναλυτικών Καθολικών" στο οποίο εμφανίζονται τα προοδευτικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, καθώς και των υπολοίπων αυτών μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα, τα σύνολα των κινήσεων του μήνα, τα συνολικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών, καθώς και τα υπόλοιπά τους, χρεωστικά και πιστωτικά, μέχρι το τέλος του μήνα που αφορούν.

Παρέχεται η δυνατότητα εμφάνισης στο ισοζύγιο του προηγούμενου εδαφίου τουλάχιστον των πρωτοβάθμιων λογαριασμών, με την προϋπόθεση ανάπτυξης του σε λογαριασμούς της κατώτερης βαθμίδας, εφαρμοζομένων αναλόγως των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 7 του άρθρου 24 του παρόντος.

γ) Εκτυπώνει τα αναλυτικά καθολικά, το γενικό καθολικό και το μητρώο παγίων στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στην προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού, με δυνατότητα μη εκτύπωσης τους, εφόσον τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 7§3 περ. ζ' του ν.4337/2015 :

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α` 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012, Α` 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.».

Επειδή οι επίμαχες καταλογισθείσες από τον έλεγχο παραβάσεις για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011 αφορούν σε παραβάσεις :

α) υποβολής και καταχώρησης ανακριβούς αξίας των στοιχείων του άρθρου 20 του ΚΒΣ συνολικής αξίας που υπερβαίνει τα 14.673,00 ευρώ (άρθρο 5§6 περ ζ' ν. 2523/1997) και

β) μη εκτύπωσης στο θεωρημένο ισοζύγιο του μηνός Δεκεμβρίου τους λογαριασμούς, όπως αυτοί αναγράφονται στις σελ. 6 και 7 της οικείας έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρ. 24§1 του ΠΔ 186/1992).

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι πρόκειται για τυπικές παραβάσεις για τις οποίες συντρέχει η νόμιμη περίπτωση εφαρμογής των απαλλακτικών διατάξεων του άρθρου 5§5 περ. ζ' του Ν. 2523/1997 και, συνακόλουθα, της μη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

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

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2010

Διαφορά φόρου	1.075,81 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	1.290,97 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.366,78 €

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2011

Διαφορά φόρου	30.325,27 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	36.390,32 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	66.715,59 €

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2012

Διαφορά φόρου	17.956,24 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (96%)	17.237,99 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	35.194,23 €

2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ**ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2007**

Διαφορά τελών χαρτοσήμου	56.286,05 €
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	11.257,21 €
Πλέον: Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	67.543,26 €
Πλέον: Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	13.508,65 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	148.595,17 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2008

Διαφορά τελών χαρτοσήμου	19.411,37 €
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	3.882,27 €
Πλέον: Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	23.293,64 €
Πλέον: Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	4.658,74 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	51.246,02 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2009

Διαφορά τελών χαρτοσήμου	17.630,88 €
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	3.526,18 €
Πλέον: Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	21.157,05 €
Πλέον: Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	4.231,41 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	46.545,51 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2010

Διαφορά τελών χαρτοσήμου	12.793,64 €
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	2.558,73 €
Πλέον: Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	15.352,36 €
Πλέον: Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	3.070,47 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	33.775,19 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2011

Διαφορά τελών χαρτοσήμου	33.227,11 €
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	6.645,42 €
Πλέον: Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	39.872,53 €
Πλέον: Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής 120%	7.974,51 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	87.719,57 €

Κ.Β.Σ.**ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2009**

Πρόστιμο άρθρ. 7§3 ν.4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.5 του ν.2523/1997:

Σ.Β.1 X 880,00 € X 1/3 = 293,00 €

Σ.Β.3 X 900,00 € X 1/3 = 900,00 €

Συνολικό ποσό 1.193,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2010

Πρόστιμο άρθρ. 7§3 ν.4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.5 του ν.2523/1997:
1.200,00 €

Σ.Β.1 X 900,00 € X 1/3 = 300,00 €

Σ.Β.3 X 900,00 € X 1/3 = 900,00 €

Συνολικό ποσό 1.200,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2011

Πρόστιμο άρθρ. 7§3 ν.4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.5 του ν.2523/1997:

Σ.Β.1 X 900,00 € X 1/3 = 300,00 €

Σ.Β.3 X 900,00 € X 1/3 = 900,00 €

Συνολικό ποσό 1.200,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).