



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
& ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη: **25-10-2016**

Αριθμός απόφασης: **1307**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη
Τηλέφωνο : 2313-333245
ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- 1.** Τις διατάξεις:
 - α.** Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
 - 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.** Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - ε.** Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - στ.** Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014

Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β΄ 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-01-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία **ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗ – ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗ - ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ** και με διακριτικό τίτλο «.....**Α.Ε.** » με ΑΦΜ:....., κατά της υπ' αριθμόν-4-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. πρωτ:-**2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** για το φορολογικό έτος **2014** της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Την από 27-4-2016 έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.

6. Τη με ημερομηνία Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία **ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗ – ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗ - ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ** 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:

- Με την με αριθμό-**2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., Φορολογικού έτους 01/01/2014 – 31/12/2014 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας με διακριτικό τίτλο «.....», μείωση του πιστωτικού υπολοίπου κατά 40.396,75 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 ποσού 4.039,68 ευρώ (συνολικό ποσό μείωσης : 44.436,43 ευρώ)

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η επιστροφή φόρου εισοδήματος που προέκυψε από την υποβληθείσα Δήλωση Φόρου Εισοδήματος Νομικού Προσώπου (άρθρου 45 Ν.4172/2013), φορολογικού έτους 2014

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α)παράβαση ουσιώδους τύπου που αφορά τη διαδικασία του ελέγχου, καθώς η φορολογική αρχή κατά τη διάρκεια του ελέγχου υπέβαλλε ερώτημα για παροχή διευκρινίσεων από τη Διεύθυνση Ελέγχων της Γενικής Δ/σης Φορολογίας της Γ.Γ.Δ.Ε. Το ερώτημα αφορούσε την έκπτωση ή μη των τόκων δανείου αγοράς ακινήτου από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας, την έκπτωση ή μη της εισφοράς του Ν.2963/2001 και το λογιστικό χειρισμό του χρεολυσίου του Δανείου. Παρά το γεγονός ότι η φορολογική αρχή δεν έλαβε τις αιτούμενες διευκρινίσεις από την ιεραρχικά ανώτερη αρχή (Δ/ση Ελέγχου του Υπ.Οικ.) προέβη στην έκδοση πράξης για την πρώτη, ως άνω αναφερόμενη περίπτωση και όχι για τις υπόλοιπες. Και ναι μεν σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.4 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν.2690/99) η φορολογική αρχή μπορεί να εκδώσει πράξη χωρίς τη γνώμη της Υπηρεσίας στην

οποία απευθύνθηκε, ωστόσο, είναι εμφανές ότι υφίστανται αμφιβολίες για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και κατά συνέπεια η έκθεση ελέγχου στερείται πλήρους αιτιολόγησης, σαφήνειας και πληρότητας.

β) Μη νόμιμη η διενέργεια του ελέγχου λόγω μη ύπαρξης «νέου στοιχείου»

γ) Εσφαλμένη η κρίση της φορολογικής αρχής ότι οι δεδουλευμένοι τόκοι του δανείου που συνάφθηκε ανάμεσα στην προσφεύγουσα και στην τράπεζα για την αγορά οικοπέδου με σκοπό την ανέγερση νέων εγκαταστάσεων, δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό δαπανών (65.05.00), αλλά αντιμετωπίζονται ως τόκοι κατασκευαστικής περιόδου, καταχωρούνται στο λογαριασμό (16.18) του Ε.Γ.Λ.Σ. και θα αποσβεστούν σταδιακά μέχρι την ολοκλήρωση της κατασκευής. Ωστόσο, η κατασκευή του έργου δεν θα πραγματοποιηθεί λόγω αλλαγής του Γενικού Πολεοδομικού Σχεδίου της πόλης της

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η έκθεση ελέγχου στερείται αιτιολόγησης, σαφήνειας, και πληρότητας καθώς έχει παραβιαστεί ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας ελέγχου, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, με την ψήφιση του Νόμου 4174/2013 ορίστηκε νέος «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ο οποίος σύμφωνα με το άρθρο 73 τίθεται σε ισχύ από 1-1-2014.

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ.1 & 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1.Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο του Υπουργείου Οικονομικών και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.

2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.»

Επειδή, όπως ορίζεται στο υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α 1069048ΕΞ/2-5-2014 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, για τις περιπτώσεις που απαιτείται διενέργεια ελέγχου για την επιστροφή φόρου εισοδήματος θα διενεργούνται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που ορίζονται από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής Υπηρεσίας από κοινού με τον Υποδιευθυντή ελέγχου και τον επόπτη ανάλογα με τα δεδομένα της υπόθεσης και του φακέλου του φορολογούμενου για τις οποίες θα γίνεται πρώτη αναφορά στην έκθεση ελέγχου που θα συντάσσεται.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκαν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που ορίστηκαν από τον Προϊστάμενο της φορολογικής αρχής μεταξύ των οποίων και ο έλεγχος τόκων και συναφών εξόδων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 4 του Ν. 4174/2013 «Απαντήσεις που παρέχονται ή απόψεις που διατυπώνονται από υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης σχετικά με την ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, δεν δεσμεύουν τη Φορολογική Διοίκηση, εκτός από τις περιπτώσεις, στις οποίες αυτό προβλέπεται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 «Η φορολογική διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. απέστειλε το με αριθμό πρωτοκόλλου2016 έγγραφο προς τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης του Υπουργείου Οικονομικών, ζητώντας διευκρινίσεις – μεταξύ άλλων – σχετικά με το αν οι τόκοι δανείου που έχει ληφθεί για αγορά οικοπέδου, θα εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά το πρώτο έτος λειτουργίας του σταθμού – πρακτορείου άφιξης αναχώρησης λεωφορείων (με καταχώρηση στο λογαριασμό «λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης», ως τόκοι κατασκευαστικής περιόδου – διενέργεια αποσβέσεων όταν ολοκληρωθεί και αρχίσει η παραγωγική διαδικασία σύμφωνα με το άρθρο 24 του Ν. 4172/2013) ή αν θα εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα τη χρήση που καθίστανται δεδουλευμένοι.

Επειδή, ανταποκρινόμενη η Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου, με τα υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου ΔΕΛ Β 1061301 ΕΞ 2016 & ΔΕΛ Β 1061304 ΕΞ 2016 έγγραφά της, μας κοινοποίησε ότι διαβιβάστηκαν στην Διεύθυνση Άμεσης Φορολογίας και την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης Ελέγχων (ΕΛΤΕ). Η ΕΛΤΕ με το υπ'αριθμ. 928/17-5-2016 μας κοινοποίησε ότι «όλα τα ερωτήματα είναι φορολογικού χαρακτήρα και συνεπώς δεν εμπίπτουν στην αρμοδιότητα του ΣΛΟΤ».

Κατά συνέπεια, εφόσον η Δ/νση Ελέγχων δεν απάντησε στα ερωτήματα της Φορολογικής Αρχής εντός εύλογου χρονικού διαστήματος, ορθώς η τελευταία

εξέδωσε την πράξη προσδιορισμού φόρου χωρίς την απάντηση της Δ/σης Ελέγχων.

Αναφορικά με το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η διενέργεια του ελέγχου δεν είναι νόμιμη γιατί παραβιάζει τις διατάξεις περί νέου στοιχείου, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ. 1&2 του Ν.4174/2013 «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς» που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

*** Η παρ.1 τροποποιήθηκε ως άνω με το άρθρο 45 παρ.1 Ν.4223/2013,ΦΕΚ Α 287/31.12.2013.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ. 1 του Ν.4174/2013 «Ο οριζόμενος «ή οι οριζόμενοι», από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος «ή υπάλληλοι», «φέρουν», έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα, «ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης»και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
- β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου «ή των υπαλλήλων στους οποίους» έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
- γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) **το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος**, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 διευκρινιστική εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. σε ό,τι αφορά το άρθρο 25 του Ν. 4174/2013 αναφέρει ότι : **«Πλήρης έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και για όλα τα φορολογικά αντικείμενα καθώς και για τις εισφορές και τα τέλη ο οποίος είναι και οριστικός. Μερικός έλεγχος είναι αυτός που δεν συγκεντρώνει τα παραπάνω στοιχεία του πλήρους ελέγχου»**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ. 5 του Ν.4174/2013, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το Ν.4410/2016 **«Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, τα οποία επηρεάζουν τον υπολογισμό της φορολογικής οφειλής. Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο».**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 1 &2 του Ν. 4174/2013 **«1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση «δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου», η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου [την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο].**

***** Οι μέσα σε « » λέξεις της παρ.1 αντικαταστάθηκαν ως άνω και οι μέσα σε [] λέξεις διαγράφηκαν με το άρθρο 46 παρ.2 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013.**

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν.4174/2013 **«Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.**

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή

εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου «που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου,» υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του «Κώδικα» . Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση»

Επειδή, με την υπ' αριθμόν-2015 εντολή μερικού ελέγχου η Δ.Ο.Υ προέβη σε έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος που ήδη είχε προσδιοριστεί με άμεσο προσδιορισμό (εκκαθάριση Δήλωσης Φόρου Εισοδήματος). Η εντολή αυτή δεν αποτελεί επανέλεγχο υπό την έννοια του προγενέστερου Ν. 2238/94 (άρθρο 68), αλλά στα πλαίσια του νέου Κ.Φ.Δ. αποτελεί μερικό έλεγχο προς διόρθωση άλλου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού ελέγχου. Η έννοια του επανελέγχου, όπως προσδιορίζεται στα άρθρα 25 και 34 του Ν.4174/2013, αφορά περιπτώσεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που προέκυψε μετά από τη διενέργεια πλήρους ελέγχου.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα δεν δέχθηκε την έκπτωση των τόκων αγοράς του οικοπέδου ως δαπάνη, πρέπει αυτός να γίνει δεκτός για τους εξής λόγους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 44 του Ν.4172/2013 «Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων» είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στα κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 47 παρ.2 του Ν. 4172/2013 « Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ.1 του Ν.4172/2013 «Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των

στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4172/2013 «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων «του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε.» οι οποίες:

α) **πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης** ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της «αγοραίας» , στη βάση «των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση..

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ. 1α του Ν.4172/2013 «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, **εκτός από τα τραπεζικά δάνεια**, "διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες" κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού»

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 σε αντίθεση με τις διατάξεις του προγενέστερου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/94) δεν διαφοροποιούν τις δαπάνες της επιχείρησης σε παραγωγικές και μη παραγωγικές, αλλά σε δαπάνες που γίνονται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή όχι.

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ. 1113/ 2015 Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22^Α και 23 του Ν.4172/2013 αναφέρεται :

«Άρθρο 22- Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, **επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες**

πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

«2.Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

Άρθρο 23

Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:

α) Οι τόκοι από δάνεια που λαμβάνει μία επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά, διατραπεζικά και ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν, εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις. Το σχετικό επιτόκιο που λαμβάνεται υπόψη είναι το τελευταίο επίσημα δημοσιευμένο επιτόκιο της πλησιέστερης χρονικής περιόδου πριν την ημερομηνία δανεισμού, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος»

Επειδή, με το άρθρο 49 του Ν.4172/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 23 του Ν.4223/2013 και ισχύει από 1-1-2014, (με εξαίρεση το πρώτο εδάφιο της παρ. 1που ισχύει από 1-1-2017) και την Πολ. 1037/2015, ορίζεται:«1.Με την επιφύλαξη

της παραγράφου 3, οι δαπάνες τόκων δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, στο βαθμό που οι πλεονάζουσες δαπάνες τόκων υπερβαίνουν το τριάντα τοις εκατό (30%) των φορολογητέων κερδών προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων (EBITDA).»

Τα κέρδη προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων καθορίζονται με βάση τις οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται σύμφωνα με τους ελληνικούς κανόνες λογιστικής με τις φορολογικές αναπροσαρμογές που προβλέπονται στον Κ.Φ.Ε..

2. Ο όρος «πλεονάζουσες δαπάνες τόκων» σημαίνει το πλεόνασμα των δαπανών τόκων έναντι του εισοδήματος από τόκους.

3. Οι δαπάνες τόκων της παραγράφου 1 αναγνωρίζονται πλήρως ως εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες εφόσον το ποσό των εγγεγραμμένων στα βιβλία καθαρών δαπανών τόκων δεν υπερβαίνει το ποσό των τριών εκατομμυρίων (3.000.000) ευρώ το χρόνο.»

*** Η παρ.3 αντικαταστάθηκε ως άνω με τη παρ. 4.β. άρθρου 23 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013.

4. Κάθε δαπάνη τόκων που δεν εκπίπτει σύμφωνα με την παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου μεταφέρεται χωρίς χρονικό περιορισμό.»

*** Η παρ.4 αντικαταστάθηκε ως άνω με τη παρ. 4.γ. άρθρου 23 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013.

5. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων δεν εφαρμόζονται για τα πιστωτικά ιδρύματα, τις εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986 και τις εταιρείες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων του ν. 1905/1990 που λαμβάνουν άδεια από την Τράπεζα της Ελλάδος και τις αντίστοιχες ρυθμιστικές αρχές άλλων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης».

Επειδή, και όλως επικουρικά ακόμη και με τις διατάξεις του προηγούμενου φορολογικού νόμου οι τόκοι δανείου για αγορά ακινήτου από τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του Ν.2238/94, εκπίπτουν το χρόνο που καθίστανται δεδουλευμένοι (αρ.31 Ν.2238/94). Πιο συγκεκριμένα:

- Σύμφωνα με την Πολ. 1005/2005 που αφορά τις εκπιπτόμενες δαπάνες των επιχειρήσεων, «οι τόκοι δανείων για απόκτηση παγίων εκπίπτουν στη χρήση που προέκυψαν και δεν προσauξάνουν το κόστος των παγίων. (Σ.Τ.Ε. 2876/1984)»
- Οι τόκοι δανείου που συνoμολογήθηκε με σκοπό την επέκταση εγκαταστάσεων λειτουργούσας επιχείρησης (αγορά μηχανημάτων από το εξωτερικό για τη δημιουργία δεύτερου εργοστασίου), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων εντός των οποίων καθίστανται

δεδουλευμένοι, **ανεξάρτητα από το γεγονός ότι η πιο πάνω επένδυση δεν πραγματοποιήθηκε τελικά. (Ε. 1628/35/10.3.1986)**

- Οι τόκοι δανείων για αγορά ακινήτων από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε., ΕΠΕ, συνεταιρισμοί, υποκ/τα αλλοδαπών επιχειρήσεων, δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, καθόσον πρόκειται για απόκτηση περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης, ανεξαρτήτως του τρόπου χρησιμοποίησης του ακινήτου, αφού το εισόδημα αυτών των νομικών προσώπων σε κάθε περίπτωση θεωρείται προερχόμενο από εμπορικές επιχειρήσεις.(1024463/10195/B0012/ΠΟΛ.1058/7.3.2001)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ε.Γ.Λ.Σ. (Π/Δ 1123/1980) στους κωδικούς 16.10 ως 16.98 του ΕΓΛΣ παρακολουθούνται τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης της επιχείρησης. Σε αυτά περιλαμβάνονται τα έξοδα που γίνονται :α)για την ίδρυση και αρχική οργάνωση της οικονομικής μονάδας, β)για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμετάλλευσης και γ)για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της. Πιο συγκεκριμένα στο λογαριασμό 16.18 καταχωρούνται οι τόκοι δανείων που διατέθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση παγίων περιουσιακών στοιχείων. Από φορολογική άποψη οι τόκοι αυτοί δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αφού θεωρούνται δαπάνες κεφαλαίου και όχι δαπάνες εισοδήματος.

Επειδή, για να εγγραφούν τόκοι δανειακών κεφαλαίων στο λογαριασμό 16.18, πρέπει να συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις: **α)**οι τόκοι να αφορούν δάνειο που συνήφθη ειδικά για την κατασκευή πάγιου στοιχείου. Στον παρόντα λογαριασμό καταχωρούνται μόνο οι τόκοι των παραπάνω δανείων που έχουν επενδυθεί στο κατασκευαζόμενο πάγιο στοιχείο. Αν ένα τμήμα του δανείου αυτού έχει εισπραχθεί από την επιχείρηση αλλά δεν έχει διατεθεί ακόμη για την κατασκευή του στοιχείου (δηλαδή το κόστος κατασκευής του στοιχείου υπολείπεται του ύψους του ληφθέντος δανείου), οι τόκοι του τμήματος αυτού του δανείου δεν πρέπει να εγγράφονται στον παρόντα λογαριασμό, αλλά στον αποτελεσματικό λογαριασμό 65, **β)**Οι τόκοι να αφορούν μόνο την «κατασκευαστική περίοδο», δηλαδή μόνο την περίοδο από την έναρξη κατασκευής του πάγιου στοιχείου μέχρις ότου το στοιχείο να καταστεί έτοιμο (στην κατάλληλη κατάσταση και θέση) να προσφέρει την κατά προορισμό χρήση του.(Εμμανουήλ Σακέλλης,Ο Πανδέκτης του Λογιστή, εκδόσεις «ΒΡΥΚΟΥΣ»).

Επειδή, η κεφαλαιοποίηση των τόκων κατασκευαστικής περιόδου στο ενεργητικό της επιχείρησης αποτελεί δικαίωμα και όχι υποχρέωση της επιχείρησης. Αφορά μόνο

το κόστος ιδιοπαραγόμενων παγίων στοιχείων. Η κατασκευαστική περίοδος αρχίζει από τη λήψη του δανείου μέχρι τη λήξη της χρήσης στην οποία άρχισε η παραγωγική δραστηριότητα, ενώ οι κεφαλαιοποιούνται μόνο οι δεδουλευμένοι ετήσιοι τόκοι που αντιστοιχούν επί των συσσωρευμένων δαπανών για την κατασκευή του πάγιου περιουσιακού στοιχείου.(Επαμεινώνδας. Μπατσινίλας – Κυριάκος Πατατούκας, Σύγχρονη Λογιστική, 201, σελ 468-470).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Η προσφεύγουσα επιχείρηση «..... Α.Ε.» αγόρασε, το 2009, ένα αγροτεμάχιο στην κτηματική περιφέρεια «.....» του Δήμου, έκτασης 7.378,92 τ.μ.(Συμβόλαιο-2009 της συμβ/φου& Συμβόλαιο-2009 του συμβ/φου), με συνολικό τίμημα 2.350.000 ευρώ το οποίο καταβλήθηκε κατόπιν σύναψης τραπεζικού δανείου, ως ρητώς αναφέρεται στα ανωτέρω συμβόλαια.
- Βάσει της από και με αριθμό σύμβασης τοκοχρεωλυτικού δανείου της Τράπεζας, συμφωνήθηκε η χορήγηση στην προσφεύγουσα δανείου 2.500.000 ευρώ, **με σκοπό την αγορά οικοπέδου.**
- Όπως επεσήμανε η προσφεύγουσα στην ενδικοφανή προσφυγή της, «*Το εν λόγω ακίνητο αγοράστηκε από την εταιρεία μας, η οποία κατά το χρόνο αγοράς του είχε μεν την πρόθεση για μελλοντική κατασκευή και λειτουργία εντός αυτού, ωστόσο αργότερα διαπιστώθηκε ότι το ακίνητο δεν θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί για το σκοπό αυτό.*» Συγκεκριμένα, «*κατόπιν του υπ' αριθμόν πρακτικού συνεδρίασης και γνωμοδότησης του Στε (προσκομίζεται) που αφορά την επεξεργασία του υπ' αριθμόν Π.Δ.12/2016, δημοσιεύτηκε τελικά μόλις το 2016 το προσκομιζόμενο υπ' αριθμόν ΠΔ. /2016 (ΦΕΚ /16), σύμφωνα με το οποίο τροποποιήθηκε η πολεοδομική μελέτη στην περιοχή «.....», σύμφωνα με την οποία, όπως προκύπτει από το άρθρο 4 του άνω ΠΔ, απαγορεύεται – εξαιρείται η χρήση για μέσα μαζικής μεταφοράς, κι επομένως και η κατασκευή και λειτουργία στο παραπάνω αναφερόμενο ακίνητο της εταιρείας μας. Για το λόγο αυτό άλλωστε, η εταιρεία μας προέβη στη μίσθωση για 30 χρόνια άλλου ακινήτου, σε άλλο σημείο της πόλης της, ιδιοκτησίας, προκειμένου να ιδρύσει και να λειτουργήσει εκεί το νέο*»

- Στην από έκθεση ελέγχου, σελ. 17, αναφέρεται ότι το ύψος των τόκων που εξέπεσε η προσφεύγουσα, ως δαπάνη στην ελεγχόμενη χρήση, με καταχώρηση στο λογαριασμό 65.05.00 «τόκοι και συναφή έξοδα χρηματοδοτήσεων», ανέρχεται σε 155.592,48 ευρώ.

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ορθώς καταχώρησε τους τόκους του ως άνω συναφθέντος δανείου από την τράπεζα Κύπρου ποσού 155.592,48 ευρώ στο λογαριασμό 65.05.00 «τόκοι και συναφή έξοδα τραπεζικών χρηματοδοτήσεων» και όχι στο λογαριασμό 16.18 «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου», εφόσον το δάνειο αφορούσε στην αγορά οικοπέδου και η αρχική πρόθεση της προσφεύγουσας για ανέγερση επ' αυτού δεν υλοποιήθηκε λόγω απαγορευτικής σχετικής διάταξης του Π.Δ./2016, ούτε συνάφθηκε σύμβαση ανέγερσης οποιουδήποτε κτίσματος. Συνεπώς, δεν υφίσταται κατασκευαστική περίοδος. Σε κάθε περίπτωση το οικόπεδο δεν αποτελεί αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο υπό την έννοια του άρθρου 24 του Ν.4174/2013, πολλώ δε μάλλον οι τόκοι δανείου για την αγορά αυτού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης
ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗ – ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗ - ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ Α.Φ.Μ.:
....., που εδρεύει στην επί της οδού
και 1) την τροποποίηση της υπ' αριθμ-2016 Οριστικής Πράξης
διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ως,
ακολουθώντας:

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014				
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ζημιά Χρήσης	-82.302,39	-82.413,84	-82.413,84	-111,45
Λογιστικές διαφορές (βάση δήλωσης)	33.399,34	33.399,34	33.399,34	
Λογιστικές διαφορές (βάση ελέγχου)	0,00	155.592,48	0,00	0,00
Πιστωτικά Υπόλοιπα Αποθεματικών	94.653,89	94.653,89	94.653,89	0,00
Σύνολο Κερδών	45.750,84	201.231,87	45.639,39	-111,45
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά	45.750,84	201.231,87	45.639,39	115,45
Φόρος που αναλογεί (26%)	11.895,22	52.320,29	11.866,24	-28,98
Προκαταβολή φόρου	221.038,58	221.066,90	221.066,90	
Πιστωτικό Ποσό για Συμψηφισμό	209.143,36	168.746,61	209.200,66	57,30
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα	1.118,61	1.118,61	1.118,61	
Εισφορά ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	223,72	223,72	223,72	
Τέλος επιτηδεύματος (αρθ.31 Ν.3986/2011)	2.050,00	2.050,00	2.050,00	
Τελικό Ποσό για επιστροφή	205.751,03	165.354,28	205.808,33	57,30
Ποσοστό διαφοράς φόρου ελέγχου/ δήλωσης $40.396,75 / 205.751,03 = 19,63\%$	0,00	4.039,68	0,00	
Σύνολο φόρων, Τελών & Εισφορών	-205.751,03	-161.314,60	-205.808,33	57,30

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
& Νομικής Υποστήριξης
α/α

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Μαβινίδου Κυράτσα
(ΠΕ Εφοριακός)

Σημείωση:

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 του Ν.2717/1999).