



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 18/04/2016

Αριθμός απόφασης: 1482

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 28/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα επιχείρησης ΑΤΤΙΚΗΣ,, κατά του υπ' αριθμ. Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., οικονομικού έτους 2008, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., οικονομικού έτους 2008, του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
7. Την από 13/04/2016 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 28/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., οικονομικού έτους 2008 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 3.860,50 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 4.632,60 €.

Πιο συγκεκριμένα, η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης 11/11/2015 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. κατόπιν της με αριθμ. εντολής ελέγχου. Από τον παραπάνω έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα κέρδη της προσφεύγουσας αποθεματικό ύψους 199.591,02 €, το οποίο η προσφεύγουσα σχημάτισε κάνοντας χρήση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 4 του αναπτυξιακού νόμου 3299/2004 κατά τη διαχειριστική περίοδο 06/10/2006-31/12/2007, επί των μη διανεμόμενων κερδών λόγω της πραγματοποίησης επενδυτικού σχεδίου ύψους 560.210,28 € στο δημοτικό διαμέρισμα Βοιωτίας (100% φορολογική απαλλαγή για επενδυτικά σχέδια στην περιοχή Β' στο δευτερογενή τομέα σύμφωνα με την παρ. 1β)iii του άρθρου 3 του ν. 3299/2004). Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα κέρδη της εταιρείας το ποσό αυτό του αποθεματικού εξαιτίας του γεγονότος ότι αυτή: α) δεν τήρησε Βιβλίο Επενδύσεων το οποίο ορίζεται ως προϋπόθεση για την εφαρμογή της ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής στο άρθρο 5 παρ. 26 περ. 3 του αναπτυξιακού νόμου 3299/2004 και β) δεν καταχώρισε στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και ξεχωριστά τις νέες παραγωγικές επενδύσεις από τα λοιπά πάγια της ίδιας κατηγορίας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και της υπ' αριθμ. έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος βάσει της οποίας εκδόθηκε, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Σκοπός του αναπτυξιακού νόμου 3299/2004 είναι η ενίσχυση των επιχειρήσεων που πραγματοποιούν παραγωγικές επενδύσεις με την αναγνώριση σε αυτές του δικαιώματος απαλλαγής από το φόρο εισοδήματος. Επομένως η μη τήρηση ή η μη νομότυπη τήρηση του βιβλίου επενδύσεων και η μη αναλυτική χωριστή καταγραφή των παραγωγικών επενδύσεων στο βιβλίο απογραφών δε συνεπάγονται αυτοδικαίως την έκπτωση της επιχείρησης από το δικαίωμα του αφορολόγητου από τη στιγμή που δεν αμφισβητήθηκε από τον έλεγχο ότι έγινε η συγκεκριμένη επένδυση καθώς και το ύψος αυτής.
2. Τα στοιχεία της παραγωγικής επένδυσης είχαν καταχωρηθεί αναλυτικά και ξεχωριστά από τα λοιπά στοιχεία ενεργητικού της εταιρείας στην οπίσθια πλευρά των σελίδων 14 έως 18 του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού.

3. Η ίδια η έκθεση ελέγχου δεν διαπιστώνει και δέχεται ανεπιφυλάκτως ότι η εταιρεία είχε υποβάλει την υπ' αριθμ. πρωτ. δήλωση φορολογικής απαλλαγής στη Γενική Γραμματεία Επενδύσεων και Ανάπτυξης του Υπουργείου Οικονομικών και την υπ' αριθμ. πρωτ. αίτηση προς τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ Αθηνών δηλώνοντας σε αυτές τα απαραίτητα στοιχεία της επένδυσης. Κατά συνέπεια έπρεπε να της επιβληθεί μόνο πρόστιμο για την παράβαση του Κ.Β.Σ. περί μη τήρησης ή μη νομότυπης τήρησης των σχετικών βιβλίων.

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 26 του άρθρου 5 του ν. 3299/2004 ορίζεται:

«26. Προϋποθέσεις, περιορισμοί και όροι για την εφαρμογή της ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής.

(α) Το αφορολόγητο αποθεματικό της απαλλαγής υπολογίζεται με βάση τα καθαρά κέρδη, που δηλώνονται με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και εμφανίζονται στον ισολογισμό και τα οποία προέρχονται από το σύνολο των δραστηριοτήτων του φορέα είτε αυτές περιλαμβάνονται στις υπαγόμενες στον παρόντα νόμο δραστηριότητες είτε όχι και ανεξάρτητα από την περιοχή στην οποία αυτές ασκούνται, μετά την αφαίρεση των κερδών που απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, των κρατήσεων για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού και των κερδών της χρήσης που διανέμονται πραγματικά ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους ή τον επιχειρηματία. Προκειμένου για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. για τον υπολογισμό του κατά τα παραπάνω τακτικού αποθεματικού και των διανεμόμενων ποσών γίνεται αναγωγή των ποσών αυτών με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου. Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., η φορολογική απαλλαγή πραγματοποιείται από τα καθαρά κέρδη που δηλώνονται με την αρχική δήλωση, αφού αφαιρεθούν οι απολήψεις.

(β) Σχηματίζεται από τα κέρδη της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η επένδυση. Αν δεν πραγματοποιηθούν κέρδη κατά τη διαχειριστική αυτή περίοδο ή αν αυτά που πραγματοποιήθηκαν δεν επαρκούν, το αφορολόγητο αποθεματικό σχηματίζεται από τα κέρδη των αμέσως επόμενων διαχειριστικών περιόδων μέχρι να καλυφθεί το ποσοστό της αξίας της ενισχυόμενης επένδυσης ή της αξίας κτήσης του εξοπλισμού που αποκτάται με χρηματοδοτική μίσθωση και οι οποίες δεν μπορούν να υπερβούν τις δέκα (10) διαχειριστικές περιόδους.

(γ) Προκειμένου για επενδύσεις, που η υλοποίηση τους διαρκεί πέραν της μίας (1) διαχειριστικής περιόδου, παρέχεται η δυνατότητα σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού από τα κέρδη της κάθε διαχειριστικής περιόδου, για τις δαπάνες των επενδύσεων που γίνονται μέσα σε αυτή και υπό την προϋπόθεση ότι η επένδυση ολοκληρώνεται εντός πενταετίας από το χρόνο έναρξης της. Όταν ο εξοπλισμός αποκτάται με χρηματοδοτική μίσθωση, το αφορολόγητο αποθεματικό υπολογίζεται επί του τμήματος της αξίας κτήσης του εξοπλισμού, το οποίο εμπεριέχεται στα μισθώματα που καταβλήθηκαν στην οικεία διαχειριστική περίοδο και με την προϋπόθεση ότι η επένδυση ή το πρόγραμμα ολοκληρώνεται εντός πενταετίας από το χρόνο έναρξης της και μετά τη λήξη της σύμβασης ο εξοπλισμός θα περιέρχεται στην κυριότητα της επιχείρησης.

(δ) Το αφορολόγητο αποθεματικό της απαλλαγής εμφανίζεται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης.

(ε) Οι φορείς που εφαρμόζουν την ενίσχυση της φορολογικής απαλλαγής υποχρεούνται στην τήρηση πρόσθετων βιβλίων, τα οποία ορίζονται από το π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ84Α).

(στ) Οι φορείς επενδύσεων που επιλέγουν την ενίσχυση της φορολογικής απαλλαγής υποχρεούνται, όπου απαιτείται, να εφοδιαστούν, με ιδία πρωτοβουλία, με τις αναγκαίες γνωμοδοτήσεις, χαρακτηρισμούς ή εγκρίσεις των επενδυτικών σχεδίων τους, από τις Ειδικές Επιτροπές ή άλλες αρμόδιες υπηρεσίες του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Επίσης υποχρεούνται στην υποβολή Δήλωσης Φορολογικής Απαλλαγής (Δ.Φ.Α.).».

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 20 του άρθρου 7 του ν. 3299/2004 ορίζεται:

«20. Έλεγχος για αφορολόγητο αποθεματικό.

(α) Η επιχείρηση μετά την ολοκλήρωση της επένδυσης υποβάλλει στην αρμόδια για τη φορολογία της Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) αίτηση με την οποία ζητείται ο έλεγχος της πραγματοποιηθείσας παραγωγικής επένδυσης. Με την αίτηση συνυποβάλλεται κατάσταση στην οποία αναγράφονται αναλυτικά όλες οι δαπάνες που αναφέρονται στην πραγματοποιηθείσα παραγωγική επένδυση και τα στοιχεία των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν. Η αίτηση με τα πιο πάνω δικαιολογητικά υποβάλλεται μέσα στις προθεσμίες υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, που ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 62, 64 και 107 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, κατά περίπτωση. Μετά την υποβολή των πιο πάνω δικαιολογητικών και το αργότερο μέχρι τέλους του οικείου οικονομικού έτους, η αρμόδια για τον φορολογικό έλεγχο υπηρεσία υποχρεούται να προβεί στον έλεγχο των πραγματοποιηθεισών επενδύσεων και θα διαπιστώσει την τήρηση των όρων και των προϋποθέσεων του παρόντος. Μετά τον έλεγχο των πραγματοποιηθεισών επενδύσεων συντάσσεται συνοπτικό δελτίο τεχνικών και οικονομικών στοιχείων για την ενισχυόμενη επιχείρηση αντίγραφο του οποίου διαβιβάζεται στη Γενική Διεύθυνση των Ιδιωτικών Επενδύσεων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών. Οι αρμόδιοι επιθεωρητές Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών υποχρεούνται να παρακολουθούν την ορθότητα και το εμπρόθεσμο των διενεργούμενων ελέγχων. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και σε περίπτωση παραγωγικών επενδύσεων μέσω χρηματοδοτικής μίσθωσης.

(β) Για την εφαρμογή της ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής για απόκτηση της χρήσης εξοπλισμού με χρηματοδοτική μίσθωση, έχουν ανάλογη εφαρμογή τα οριζόμενα στην παράγραφο 26 του άρθρου 5 του παρόντος.

(γ) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που πρέπει να υποβληθούν από τον επενδυτή, τα απαραίτητα για τον έλεγχο της επένδυσης στοιχεία, τα στοιχεία με τα οποία πρέπει να ενημερώνεται η Γενική Διεύθυνση Ιδιωτικών Επενδύσεων και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής του νόμου αυτού.

(δ) Η έναρξη δαπανών για την υπαγωγή στην ενίσχυση της φορολογικής απαλλαγής ισχύει μετά δύο (2) μήνες από τη δημοσίευση του παρόντος.»

Επειδή σε εφαρμογή των ανωτέρω εκδόθηκε η σχετική ΠΟΛ.1130/9.11.2006, με την οποία καθορίστηκαν τα δικαιολογητικά και στοιχεία που υποβάλλονται από τον επενδυτή και είναι απαραίτητα για τον έλεγχο των επενδύσεων και την ενημέρωση της Γενικής Διεύθυνσης Ιδιωτικών Επενδύσεων για την εφαρμογή της φορολογικής απαλλαγής του 3299/2004, η οποία στο άρθρο 1 αναφέρει:

«1. Η προβλεπόμενη από τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν.3299/2004 απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των επιχειρήσεων για ενισχυόμενες δαπάνες επενδυτικών σχεδίων που αρχίζουν να πραγματοποιούνται από τις 23 Φεβρουαρίου 2005 και μετά και υπάγονται στο άρθρο 3 του ίδιου νόμου και στις Υπουργικές Αποφάσεις, που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του ίδιου αυτού άρθρου και νόμου, αναγνωρίζεται από την αρμόδια Φορολογική Αρχή, μετά από έλεγχο των τηρουμένων, από τις ανωτέρω επιχειρήσεις, βιβλίων που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως ισχύουν κάθε φορά και εφόσον υφίστανται οι προϋποθέσεις της παρ. 20 του άρθρου 7 του ν. 3299/2004 και προσκομίζονται τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.

2. Ως αποδεικτικά στοιχεία των πιο πάνω ενισχυόμενων δαπανών εξακολουθούν να ισχύουν αυτά που ορίζονται με την παράγραφο 2 της αριθμ. πρωτ. 1025990/26509/10127/ΠΟΛ.1060/7.3.1991 (ΦΕΚ191Β'/29.03.1991) Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

3. Για την εφαρμογή της φορολογικής απαλλαγής απαιτούνται, εκτός των λοιπών δικαιολογητικών, οι κατά περίπτωση βεβαιώσεις - γνωμοδοτήσεις των αρμοδίων Υπηρεσιών που προβλέπονται από τον Νόμο και τις κατά εξουσιοδότηση αυτού Υπουργικές αποφάσεις.....

4. Οι επιχειρήσεις, που τηρούν βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και πραγματοποιούν από 23 Φεβρουαρίου 2005 και μετά νέες ενισχυόμενες δαπάνες για τις οποίες δικαιούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 3299/2004, απαλλαγής από το φόρο εισοδήματος, έχουν τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις παραγράφους 3, 4 και 5 της αριθμ. πρωτ. 1025990/26509/10127/ΠΟΛ.1060/7.3.1991 Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

5.».

Επειδή σύμφωνα στις συγκεκριμένες παραγράφους 3, 4 και 5 της ΠΟΛ.1060/7.3.1991 ορίζεται:

«3. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στο άρθρο 2 του ν. 1892/1990, εφόσον τηρούν βιβλία και στοιχεία τρίτης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ. και πραγματοποιούν από 1 Ιουλίου 1990 μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1994 νέες παραγωγικές επενδύσεις στη Χώρα, για τις οποίες δικαιούνται των απαλλαγών που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 12 του ίδιου νόμου **υποχρεούνται:**

α) Να καταχωρούν στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και ξεχωριστά τις νέες παραγωγικές επενδύσεις, από τα λοιπά πάγια στοιχεία της ίδιας κατηγορίας. β) Να τηρούν στα λογιστικά τους βιβλία ξεχωριστό λογαριασμό αποθεματικού, με τον τίτλο "Αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων

ν. 1892/ 1990", σε πίστωση του οποίου μεταφέρεται, με χρέωση του λογαριασμού "Κέρδη Χρήσεως" ποσό που αποτελεί μέρος της δαπάνης για παραγωγικές επενδύσεις ίσο με αυτό που αναγνωρίζεται κατά περίπτωση για έκπτωση από τα υποκείμενα σε φόρο εισοδήματος καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 1892/ 1990. γ) Να τηρήσουν ξεχωριστό θεωρημένο βιβλίο επενδύσεων. Η θεώρηση καινούργιου βιβλίου επενδύσεων δεν είναι απαραίτητη, η επιχείρηση έχει ήδη θεωρήσει βιβλίο επενδύσεων κατ' εφαρμογή διατάξεων προηγούμενων αναπτυξιακών νόμων. Στο βιβλίο αυτό, θα τηρούνται εξωλογιστικά οι κάτωθι λογαριασμοί: ι) Ξεχωριστός λογαριασμός για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο των παραγωγικών επενδύσεων, ο οποίος θα χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και θα πιστώνεται με την ενεργούμενη κάθε φορά αφορολόγητη έκπτωση που υπολογίζει η επιχείρηση στα κέρδη των βιβλίων και στις δηλούμενες λογιστικές διαφορές ή με την αξία της τυχόν πώλησής του. Με τον ίδιο τρόπο θα καταχωρείται και κάθε άλλη δαπάνη που αποτελεί παραγωγική επένδυση, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1892/1990. Ειδικότερα..... ιι) Συγκεντρωτικός λογαριασμός, ο οποίος θα χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιούμενων νέων επενδύσεων και θα πιστώνεται με τα ποσά της αφορολόγητης έκπτωσης που υπολογίζει κάθε φορά η επιχείρηση τόσο στα κέρδη του ισολογισμού της, όσο και στις δηλούμενες λογιστικές διαφορές.

4. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στο άρθρο 2 του ν. 1892/1990, οι οποίες πραγματοποιούν από 1 Ιουλίου 1990 μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1994 νέες παραγωγικές επενδύσεις στη χώρα, για τις οποίες δικαιούνται να τύχουν των απαλλαγών που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 12 του ίδιου νόμου, εφόσον τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Φ.Σ., έχουν υποχρέωση να τηρούν σε θεωρημένο βιβλίο επενδύσεων τους ακόλουθους λογαριασμούς:

5. Τα δικαιολογητικά που αναφέρονται στις επενδύσεις οι οποίες υπάγονται στις διατάξεις του ν.1892/1990 πρέπει να φυλάσσονται, από τις ανωτέρω επιχειρήσεις, σε ιδιαίτερο φάκελο».

Επειδή στη σελ. 32 της από 11/11/2015 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. αναφέρεται: «Κατά την πρώτη μέρα ελέγχου ζητήθηκαν και θεωρήθηκαν όλα τα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο. Διαπιστώθηκε ότι για τη διαχειριστική περίοδο 06/10/2006-31/12/2007 τηρήθηκαν οι σελίδες 1 έως 24 του βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού με αρ. θεώρησης Οι πίσω πλευρές των σελίδων 14-18 του ως άνω βιβλίου ήταν κενές..... Συνεπώς η εκτύπωση στις πίσω πλευρές των σελίδων 14-18 πραγματοποιήθηκε μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου». Επιπλέον στην παρ. 4 του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/92 τα βιβλία του Κώδικα, πλην των πρόσθετων βιβλίων των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 και του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών, όταν δεν ενημερώνονται ή δεν εκτυπώνονται ή δεν εγγράφονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα κατά περίπτωση μέχρι το τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, είναι ως να μη τηρήθηκαν για τη χρήση που αφορούν. Συνεπώς με βάση τα παραπάνω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα στοιχεία της παραγωγικής επένδυσης είχαν καταχωρηθεί αναλυτικά και ξεχωριστά από τα λοιπά

στοιχεία ενεργητικού της εταιρείας στην οπίσθια πλευρά των σελίδων 14 έως 18 του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015)), ορίζεται ότι:

«1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015)), ορίζεται ότι: «στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

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

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύομισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

και με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31/03/2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ίδιου νόμου επίσης, ορίζεται ως ανώτατο όριο για την επιβολή πρόσθετων φόρων το ποσοστό 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου, την

πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 11/11/2015 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 28/12/2015 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας, ΑΦΜ:

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

Διαφορά Φόρου Εισοδήματος	3.860,50 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	4.632,60 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.493,10 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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).