



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

Καλλιθέα 17-11-2014

Αριθμός απόφασης: 3683

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210-9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 16-9-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου : ενδικοφανή προσφυγή του

ΑΦΜ

., με

εδρα στον δήμο Περιστερίου , οδός , κατά της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ οικονομικού έτους 2011. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

Την υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ οικονομικού έτους 2011. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 14-7-2014. οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 17-11-2014. εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 6-9-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου : ενδικοφανούς προσφυγής του , 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 υπ' αριθ. /14-7-2014 προσβαλλόμενη Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. οικονομικού έτους 2011. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 15.537.653,09.€, πλέον 12.119.369,41 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας

Η διαφορά φόρου προέκυψε Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι, μετά τον γενόμενο πλήρη φορολογικό έλεγχο, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών, οι οποίες προστέθηκαν στα φορολογητέα κέρδη της, ως εξής :

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΔΑΠΑΝΗΣ /ΚΩΔ ΛΟΓΑΡΙΣΜΩΝ	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΟΛΟ
Αμοιβές προσωπικού (λογ 60)		6.203.341,79
60.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	6.158.545,77	
60.02.02 Έξοδα κυλικείου	17.045,51	
60.02.04 Έξοδα επιμόρφωσης προσωπικού	8.980,00	
60.03.03 ,60.03.07 Εξαγορά ενσήμων	18.770,51	
Αμοιβές και έξοδα τρίτων (λογ 61)		7.819.099,47
61.00.17 Αμοιβές με ΦΠΑ	641.610,00	
61.00.98 Αμοιβές λοιπών ελευθ επαγγελματιών	40.000,00	
61.01.04 Αμοιβές τρίτων με αποδ επαγγελματικής δαπάνης	11.392,67	
61.03.01 Αμοιβές μηχανογραφικής υπηρεσίας	183.688,15	
61.90.10 Αμοιβές διαφόρων τρίτων	10.263,75	
61.90.22 Αμοιβές βάσει σύμβασης	6.793.800,00	
61.98.98 Αμοιβές κατασκευαστών	138.344,90	
Παροχές τρίτων (λογ 62)		16.155.360,36
62.04.16 Μίσθωση εξοπλισμού	15.852.200,00	
62.07.02 Επισκευές μηχανημάτων κλπ	246.626,01	
62.98.99 Λοιπές παροχές τρίτων	56.534,35	
Φόροι -τέλη (λογ 63)		14.690,69
63.98.99 Λοιποί φόροι -τέλη	14.690,69	
Διάφορα έξοδα (λογ 64)		33.558.746,75
64.01.00. Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού	13.787,58	
64.01.01. Έξοδα ταξιδιών εξωτερικού	98.120,87	
64.02.05 Έξοδα συνεδρίων -δεξιώσεων κλπ	117.812,23	
64.02.06 Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας	54.908,77	

64.02.24 Κόστος παραγωγής		
64.02.55 Κόστος παραγωγής		
64.02.27 Διαφήμιση από τον τύπο		
64.02.28 Διαφήμιση από τον τύπο		
64.02.29 Διαφήμιση από τον τύπο		
64.02.50 Διαφήμιση από τον τύπο		
64.02.53 Διαφήμιση από τον τύπο		
64.02.01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο -τηλεόραση		
64.02.32 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο -τηλεόραση		
64.02.34 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο -τηλεόραση		
64.02.51 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο -τηλεόραση		
64.02.54 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο -τηλεόραση		
64.06.04.003 Οικονομικές ενισχύσεις Ε.Κ.Ε 2009. -ΥΓΕΙΑ	127.246,93	
64.06.05.003 Οικονομικές ενισχύσεις Ε.Κ.Ε 2008. -ΥΓΕΙΑ	72.000,00	
64.06.05.003 Οικονομικές ενισχύσεις Ε.Κ.Ε 2008. -ΠΑΙΔΕΙΑ	74.310,00	
64.06.05.005 Οικονομικές ενισχύσεις Ε.Κ.Ε 2008. -ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΣ	161.500,00	
64.05.06.008 Οικονομικές ενισχύσεις Ε.Κ.Ε 2009. -ΚΟΙΝΩΝΙΑ	35.000,00	
64.06.06.000 Οικονομικές ενισχύσεις αποφάσεων 2010	400.000,00	
64.06.06.003 Οικονομικές ενισχύσεις Ε.Κ.Ε 2010 ΥΓΕΙΑ	237.000,00	
64.06.06.004 Οικονομικές ενισχύσεις ΕΚΕ 2010 ΠΑΙΔΕΙΑ	65.198,76	
64.06.06.005 Οικονομικές ενισχύσεις ΕΚΕ 2009 ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΣ	442.500,00	
64.06.06.007 Οικονομικές ενισχύσεις ΕΚΕ 2009 ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΣ	300.000,00	
64.06.06.008 Οικονομικές ενισχύσεις ΕΚΕ 2010 ΚΟΙΝΩΝΙΑ	166.500,00	
64.06.94 Οικονομικές ενισχύσεις ΑΠΟΦ ΔΣ	17.401,86	
64.06.97 Δωρεές επιχορηγήσεις διάφορες	80.200,00	
Λογαριασμός 69		41.488,63
69.64.01.002.005 Έξοδα συνεδρίων -δεξιώσεων κλπ	6.374,94	
69.64.01.003.000 Έξοδα εκθέσεων εσωτερικού	7.254,19	
69.64.02.003.000 Έξοδα εκθέσεων -επιδείξεων εσωτερικού	27.859,50	
Αποσβέσεις (λογ 66)		129.185,46
66.01.00 Αποσβέσεις κτηρίων	129.185,46	
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ (ΛΟΓ 68)		164.521,25
66 Προβλέψεις	164.521,25	
ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΞΟΔΑ (λογ 81)		187.897,24
81.00.99 Λοιπά έκτακτα έξοδα	2.400,00	
81.00.99 Ζημιές από εκποίηση ακινήτων	185.497,24	
ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ (λογ 82)		428.570,15
82.00.60.000 Αμοιβές προσωπικού	100.000,00	
82.00.60.010 Ειδικές αποδοχές προσωπικού	328.570,15	
ΛΟΙΠΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ		33.137,26

τεκμαρτό εισόδημα Α' πηγής	33.137,26	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	64.736.039,06	64.736.039,06

(βλ σχετικά σελ 29 έως 52 έκθεσης ελέγχου).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και επιπλέον

Α. Επί των προβαλλόμενων τυπικών λόγων

Επειδή στο άρθρο 37 του Ν 4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται ότι:

“Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα”

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση καλύπτονται όλες οι κατά νόμο προϋποθέσεις

Επειδή, τα αντίγραφα τόσο της προσβαλλόμενης πράξης όσο και της οικείας έκθεσης ελέγχου που κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα είναι πιστά αντίγραφα των

υπογραφή του ελεγκτή, έχουν ισχύ πρωτοτύπου, παράγουν τεκμήριο γνησιότητας και ως δημόσια έγγραφα μπορούν να προσβληθούν μόνο για πλαστότητα. Άλλωστε τα πρωτότυπα της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης και της συναφούς έκθεσης ελέγχου (τα οποία τηρούνται στο αρχείο της αρμόδιας φορολογικής αρχής) φέρουν τις υπογραφές όλων των αρμοδίων διοικητικών οργάνων και ότι είναι κατά περιεχόμενο όμοια με τα κοινοποιηθέντα στην προσφεύγουσα αντίγραφα.

Επειδή το Στε , με την με αριθμό 3663/1989 Απόφαση του έκρινε ότι "Το διοικητικό εφετείο έκρινε επί του ζητήματος αυτού, ότι οι πλημμέλειες στην κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου φ.κ.ε.. δεν επηρεάζουν την εγκυρότητά του, γιατί η κοινοποίηση δεν αποτελεί συστατικό στοιχείο του φύλλου ελέγχου αλλά αφορά στάδιο μεταγενέστερο της τελειώσεως αυτού, και, συνεπώς, ο πιο πάνω προβληθείς με την προσφυγή της αναιρεσείουσας ισχυρισμός της περί ακυρότητάς του ενδίκου φύλλου ελέγχου λόγω κοινοποίησής αυτού και της οικείας εκθέσεως ελέγχου σε αντίγραφα μη υπογεγραμμένα από τον οικονομικό έφορο και τα λοιπά αρμόδια όργανα ορθώς απορρίφθηκε ως αβάσιμος από το διοικητικό πρωτοδικείο. Η κρίση, όμως, αυτή της προσβαλλόμενης αποφάσεως δεν είναι νόμιμη, γιατί, εφόσον η αναιρεσείουσα εταιρεία προέβαλε, πάντως, με την έφεσή της, ευθέως, ότι το ίδιο το φύλλο ελέγχου και η έκθεση ελέγχου, δηλαδή τα πρωτότυπα των πράξεων αυτών, δεν έφεραν τις υπογραφές των αρμοδίων για τη σύνταξη και έκδοση τους διοικητικών οργάνων, ο ισχυρισμός αυτός, και αν ακόμη δεν είχε προβληθεί με την προσφυγή της αναιρεσείουσας, ήταν ουσιώδης και έπρεπε να εξετασθεί κατ' ουσίαν από το διοικητικό εφετείο, αφού αναφερόταν σε νομική πλημμέλεια της προσβαλλομένης διοικητικής πράξεως, την οποία το δευτεροβάθμιο δικαστήριο όφειλε να εξετάσει και αυτεπαγγέλτως, σύμφωνα με τα άρθρα 75 και 169 του Κ.Φ.Δ "

Επειδή σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής, η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν επικαλείται συγκεκριμένη βλάβη, η οποία να προήλθε αποκλειστικά και μόνο από τους ανυπόστατους ισχυρισμούς της περί τυπικών πλημμελιών της κρινόμενης πράξης και η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της.

Εισηγούμαστε οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί έλλειψης υπογραφής της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης και της έκθεσης ελέγχου από όλα τα αρμόδια

όργανα τα οποία συνέπραξαν κατά την έκδοση τους, περί πλημμελούς κοινοποίησης αντιγράφων αντί πρωτοτύπων αυτών καθώς και οι λοιποί ειδικότεροι τυπικοί λόγοι να απορριφθούν ως νομικά και ουσιαστικά αβάσιμοι

B. Επί των προβαλλόμενων ουσιαστικών λόγων

B1 Επί της λογιστικής διαφοράς που αφορά δαπάνες του λογαριασμού 60.00 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού συνολικού ποσού 6.158.545,77 €

Επειδή με την με αριθμό 1602/2011 Απόφαση του, το Στε έκρινε ότι “Ως γενικά έξοδα διαχείρισεως νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχειρήσεως, δηλαδή οι δαπάνες οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχειρήσεως και στην αύξηση του εισοδήματός της, μη επιτρεπόμενου στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια του ελέγχου της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών, τα οποία, ως εκ τούτου, οφείλουν να ερευνούν κατ’ ουσίαν εάν σε κάθε περίπτωση προκύπτει η αιτία, και περαιτέρω, η παραγωγικότητα των δαπανών, καθώς και εάν η καταβολή των αντιστοίχων ποσών αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά έγγραφα. ...”

Επειδή στο άρθρο 31 παρ 1 ορίζεται μεταξύ άλλων ότι :

“Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος.

α) των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται:

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών.”

Επειδή οι διατάξεις της εργατικής νομοθεσίας με βάση τις οποίες επιτρέπεται ο δανεισμός προσωπικού μεταξύ επιχειρήσεων (θυγατρικών, του ιδίου ομίλου ή τρίτων) ουδόλως θίγει την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 31 του Ν 2238/94

Επειδή επί του θέματος έχει ήδη τοποθετηθεί το Στε με την με αριθμό 753/2012 Απόφαση του Β΄ Τμήματος του, στην περίληψη της οποίας αναφέρεται ότι “Στα γενικά

έξοδα διαχείρισης περιλαμβάνονται τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού. Ωστόσο, τέτοιες δαπάνες δεν είναι παραγωγικές και δεν εκπίπτουν αν καταβάλλονται για τη μισθοδοσία υπαλλήλων της επιχείρησης που δεν απασχολήθηκαν σε αυτήν αλλά σε άλλη επιχείρηση (βλ. ΣτΕ 2329/1981), το ίδιο δε ισχύει και ως προς σχετικές δαπάνες που καταβλήθηκαν για έξοδα διαμονής των υπαλλήλων αυτών”, ενώ στο διατακτικό της αναφέρεται και ότι “4. Επειδή, όπως αναφέρεται στην αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση και πρόσθεσε ως λογιστική διαφορά το σύνολο του λογαριασμού ΚΑ 043 «Μισθοί αποσπασμένου προσωπικού», ποσού 17.156.544 δρχ., που αφορά δαπάνες (μισθούς και έξοδα παραμονής) αποσπασμένου προσωπικού..... Αγγλίας, με την αιτιολογία ότι δεν αποτελούν παραγωγική δαπάνη της επιχείρησης. Το δικάσαν Εφετείο έκρινε ότι η αιτιολογία απόρριψης της δαπάνης αυτής είναι νόμιμη, δεδομένου ότι τα εν λόγω πρόσωπα, μη προσφέροντας της υπηρεσίες τους στην εταιρεία, δεν ενήργησαν προς το συμφέρον της και δεν συνέβαλαν στην ανάπτυξη των εργασιών της, όπως ορθώς είχε κριθεί και με την πρωτόδικη απόφαση, και απέρριψε ως αβάσιμο τον περί του αντιθέτου λόγο έφεσης της εταιρείας. Σύμφωνα με τα γενόμενα δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, η ως άνω κρίση του Εφετείου είναι νόμιμη και, επομένως, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος ο περί του αντιθέτου λόγος αναίρεσης, με τον οποίο η εταιρεία προβάλλει ειδικότερα ότι το Εφετείο παρανόμως παρέλειψε να απαντήσει στον ισχυρισμό της ότι, στο πλαίσιο του δανεισμού εργαζομένων, εξακολουθούσε να βαρύνεται με τις υποχρεώσεις της από τις σχετικές συμβάσεις εργασίας, ισχυρισμός, όμως, ο οποίος δεν ήταν ουσιώδης, κατά τα προαναφερόμενα”

εισηγούμαστε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά

B2 Επί της λογιστικής διαφοράς που αφορά τους λογαριασμούς:

- | | |
|-------------------------------|----------------------|
| • 61.90.22 Αμοιβές | βάσει σύμβασης ποσού |
| 6.793.800,00 € | |
| • 62.04.16 Μίσθωση εξοπλισμού | ποσού |
| 15.852.200,00 € | |

Ήτοι συνολικού ποσού 22.646.000,00 €

Επειδή στον ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) ορίζονται, μεταξύ άλλων και τα εξής

Άρθρο 2 « 1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενο εφεξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα

βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Άρθρο 12 «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο. »

«11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό "περιλαμβάνονται" οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. **Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.**»

Άρθρο 18 «2. Κάθε εγγραφή 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 έχει πάγια νομολογηθεί ότι απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση μιας δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ 1 του Ν 2238/94, είναι αυτή να είναι παραγωγική και να βασίζεται σε νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο

Επειδή :

- Με την απόφαση του (Σ.τ.Ε. 2968/1988) κρίθηκε ότι εφόσον το στοιχείο του Κ.Φ.Σ., στο οποίο στηρίζεται ορισμένη δαπάνη, δεν εκδόθηκε κατά τον τρόπο που ορίζει ο Κ.Φ.Σ., αρκεί η πλημμέλεια αυτή, εφόσον είναι ουσιώδης, για την απόρριψη της δαπάνης και δεν απαιτείται να αποδειχθεί η μη πραγματοποίηση της. Με τις αποφάσεις του (Σ.τ.Ε. 1898/1990, 2046/1994) κρίθηκε ότι για να αναγνωριστεί δαπάνη που καλύπτεται με τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, πρέπει π' αυτού να προσδιορίζονται επαρκώς οι προσφερόμενες υπηρεσίες. Με τις αποφάσεις του (Σ.τ.Ε. 3509/96, 715/91) &(ΠΟΛ. 1005/2005) κρίθηκε ότι το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναφερόμενα στις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος, μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. Με την απόφαση του (ΣτΕ. 6004/96) κρίθηκε ότι για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κ.Β.Σ., στην περίπτωση που επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέτοιου στοιχείου για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον Κ.Φ.Σ. η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια. Με την απόφαση του (Σ.τ.Ε. 3502/1990) κρίθηκε ότι δεν αναγνωρίζεται δαπάνη η οποία δεν αναγράφεται αναλυτικά επί του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών.

Επιπλέον «κάθε εγγραφή 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.» (άρθρο 18 παρ 2 του ΠΔ 186/92) και «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος» (άρθρο 31 παρ 1 Ν 2238/94)

Επίσης, σύμφωνα με την νομολογία του Στε το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελεί νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, και επαρκή προσδιορισμό των παρασχεθεισών υπηρεσιών (βλ. ΣτΕ 3705/1999, 1018/1996 κ.ά.), η δε έλλειψη τέτοιου προσδιορισμού δεν μπορεί να καλυφθεί με στοιχεία εκτός του σώματος αυτού τα οποία δεν μνημονεύονται στο τιμολόγιο (πρβλ. ΣτΕ 1018/1996). Η ως άνω απαίτηση του νόμου μπορεί, πάντως, να ικανοποιηθεί με αναφορά στο τιμολόγιο της σχετικής σύμβασης παροχής των συγκεκριμένων υπηρεσιών (βλ. ΣτΕ 46/2006, 683/2006). (Στε 753/2012)

Επειδή στην με ημερομηνία 31-7-2007 σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας και των επιχειρήσεων

, αναφέρεται πλήθος παρεχόμενων υπηρεσιών με συνολικό μηνιαίο τίμημα, , χωρίς να προκύπτει ή ακριβής φύση και ο τρόπος επιμέτρησης και τιμολόγησης τους

Επειδή όπως προκύπτει από τα πραγματικά περιστατικά (σελ.36 της οικείας έκθεσης ελέγχου εισοδήματος) τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εκδόθηκαν δεν περιλαμβάνουν επαρκή προσδιορισμό των υπηρεσιών που περιγράφονται σε αυτά παρά μόνο την αόριστη αιτιολογία **«Τίμημα για την περίοδο (.....) βάσει του άρθρου 2.1&3.1&3.4 του από 31/07/2007 ιδιωτικού συμφωνητικού** μεταξύ της και της

Επειδή η αόριστη και ασαφής αιτιολογία στο Τ.Π.Υ. έχει ως αποτέλεσμα να υπάρχει αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, ώστε να αποδειχθεί το ύψος της δαπάνης, η πραγματοποίησή της, καθώς και ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη.

Επειδή από τα ανωτέρω γίνεται σαφές ότι δεν καλύπτεται η τιθέμενη από τον νόμο (άρθρο 31 παρ 1 Ν 2238/94) προϋπόθεση για την αναγνώριση για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνης βάσει τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, που, στην κρινόμενη περίπτωση είναι, πέραν των άλλων, να αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής (άρθρο 12 παρ 9 ΠΔ 186/92), ενώ «ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται «το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α.... ενώ επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.» (άρθρο 12 παρ 11 ΠΔ 186/92)

και λαμβάνοντας υπ όψιν και όλων όσων αναλυτικά εκτίθενται στην οικία έκθεση ελέγχου εισηγούμαστε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά

B3 Επί της λογιστικής διαφοράς που αφορά τους λογαριασμούς:

- 64.02.11 Χορηγίες –διαφημίσεις ως προς το ποσό των 8.985.396,06 €

- 64.02.27 Διαφήμιση από τον τύπο / ως προς το ποσό των 363.222,08

€

- 64.02.28 Διαφήμιση από τον τύπο ως προς το ποσό των 160.818,57

€

- 64.02.29 Διαφήμιση από τον τύπο ως προς το ποσό των 829.452,23 €

- 64.02.50 Διαφήμιση από τον τύπο . ως προς το ποσό των 2.474.473,90 €
- 64.02.53 Διαφήμιση από τον τύπο ως προς το ποσό των 1.810.907,93 €
- 64.02.01 Διαφημίσεις από το ραδιόφωνο -τηλεόραση ως προς το ποσό των 613.695,63 €
- 64.02.32 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο -τηλεόραση ως προς το ποσό των 640.869,01 €
- 64.02.34 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο -τηλεόραση ως προς το ποσό των 1.252.293,36 €
- 64.02.51 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο -τηλεόραση ως προς το ποσό των 2.843.176,74 €
- 64.02.54 Διαφημίσεις από ραδιόφωνο -τηλεόραση ως προς το ποσό των 6.054.413,08 €

Ήτοι συνολικού ποσού 26.024.719,19 €

Επειδή στο άρθρο 3 παρ 21 Ν 2328/1995

Οι τηλεοπτικοί σταθμοί υποχρεούνται να μεταδίδουν δωρεάν μηνύματα κοινωνικού περιεχομένου διάρκειας «τριών» πρώτων λεπτών της ώρας καθημερινά ιδίως για θέματα υγείας, πρόνοιας και μέριμνας για τα άτομα με ειδικές ανάγκες «ή για τη μετάδοση μηνυμάτων, που αναφέρονται στα εκπαιδευτικά ή άλλα προγράμματα που διοργανώνει η Βουλή των Ελλήνων, καθώς και σε όλες εν γένει τις εθνικού, πολιτικού, πολιτιστικού και κοινωνικού περιεχομένου δραστηριότητές της». Σε περίπτωση πληθώρας παρόμοιων μηνυμάτων η επιλογή γίνεται με κλήρωση.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων και Τύπου και Μ.Μ.Ε. ρυθμίζονται όλες οι αναγκαίες τεχνικές λεπτομέρειες. Η εφαρμογή της παραγράφου αυτής δεν εξαρτάται από την έκδοση της κοινής αυτής υπουργικής απόφασης.

Επειδή στο άρθρο 12 Ν. 2328/1995 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 33 παρ 1 Ν 2429/1996)

1. Απαγορεύεται η καταχώριση ή η μετάδοση διαφημιστικών μηνυμάτων ή η ανάληψη χορηγίας εκπομπής ή η διάθεση χώρου σε έντυπο ή ραδιοφωνικού ή τηλεοπτικού χρόνου για τη μετάδοση διαφημιστικών μηνυμάτων, χωρίς την έκδοση

τιμολογίου, που εκδίδεται κατά τον Κ.Β.Σ. και επί του οποίου αναγράφεται και το ποσό του αγγελιοσήμου που αναλογεί.

...5. Το ποσό που αντιστοιχεί στο κόστος παραγωγής ή προσαρμογής (εφόσον αυτή επιτρέπεται κατά νόμο) του διαφημιστικού μηνύματος από τον ίδιο το ραδιοφωνικό ή τηλεοπτικό σταθμό, δεν μπορεί να υπερβαίνει το τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) και το είκοσι τοις εκατό (20%), αντίστοιχα, της διαφημιστικής δαπάνης για το συγκεκριμένο αγαθό ή υπηρεσία και μόνο για το πρώτο σχετικό τιμολόγιο που εκδίδεται.

Με εξαίρεση την περίπτωση που χορηγός είναι μη κερδοσκοπικός οργανισμός, η χορηγία θεωρείται διαφήμιση. χρονικής διάρκειας ίσης με την εμφάνιση της επωνυμίας ή του διακριτικού τίτλου ή του σήματος των προϊόντων του χορηγού. Διαφήμιση επίσης θεωρείται και οποιαδήποτε δημοσίευση που περιέχει διαφημιστικό μήνυμα και καταχωρείται στο σώμα του εντύπου, σε ένθετο, αφιέρωμα κ.λπ. ή διανέμεται μαζί με αυτό, είτε γίνεται επί πληρωμή είτε δωρεάν, με εξαίρεση την περίπτωση που διαφημιζόμενος είναι μη κερδοσκοπικός οργανισμός, οπότε δεν οφείλεται αγγελιόσημο.

Του ειδικού φόρου επί των διαφημίσεων και του αγγελιοσήμου απαλλάσσονται επίσης και μηνύματα κοινωνικού περιεχομένου προβαλλόμενα σύμφωνα με τη διάταξη του πρώτου εδαφίου της παρ. 21 του άρθρου 3 του παρόντος νόμου.

6. Ο ειδικός φόρος και το αγγελιόσημο όταν η διαφήμιση μεταδίδεται από την τηλεόραση, και το αγγελιόσημο όταν η διαφήμιση μεταδίδεται από το ραδιόφωνο, υπολογίζονται με βάση την ονομαστική τιμή κατά τον τιμοκατάλογο χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τυχόν παροχές, εκπτώσεις ή προμήθειες. Όταν μεσολαβεί διαφημιστής και το τιμολόγιο εκδίδεται στο όνομα του, η ονομαστική αυτή τιμή μειώνεται κατά είκοσι τοις εκατό (20%), ασχέτως της πραγματικής έκπτωσης που τυχόν χορηγείται.

Όταν η διαφήμιση δημοσιεύεται σε έντυπο μέσο ενημέρωσης, το αγγελιόσημο υπολογίζεται με βάση την τιμή που αναγράφεται στο τιμολόγιο.

Όταν συνάπτονται ανταλλακτικές συμβάσεις μεταξύ των πάσης φύσεως μέσων ενημέρωσης για την αμοιβαία διαφημιστική προβολή τους, οι παραπάνω επιβαρύνσεις υπολογίζονται επίσης με βάση την τιμή του τιμολογίου.

... 12....Η μη τήρηση των διατάξεων της παραγράφου αυτής, που αναφέρονται στον τρόπο και το χρόνο έκδοσης και στο περιεχόμενο των τιμολογίων, καθώς και στη σύνταξη και υποβολή στη Δ.Ο.Υ. και το Τ.Σ.Π.Ε.Α.Θ. των προβλεπόμενων καταστάσεων, δηλώσεων και ημερολογίων, συνιστά παράβαση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οπότε και εφαρμόζονται οι φορολογικές διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά.

Σε περίπτωση που δεν έχει καταβληθεί από το διαφημιστή ή το διαφημιζόμενο εγκαίρως και προσηκόντως ο ειδικός φόρος και το αγγελιόσημο επί των διαφημίσεων και

οι τυχόν άλλες επιβαρύνσεις που αντιστοιχούν στις συγκεκριμένες συναλλαγές, ανεξάρτητα από τις άλλες συνέπειες, οι σχετικές διαφημιστικές δαπάνες δεν εκπέμπουν από τα ακαθάριστα έσοδα του διαφημιστή και του διαφημιζομένου, έστω και αν στη δεύτερη περίπτωση μεσολαβεί διαφημιστής.

13. Το Τ.Σ.Π.Ε.Α.Θ. δικαιούται να προβαίνει στον ουσιαστικό έλεγχο κάθε στοιχείου, σχετικού με τις πραγματοποιούμενες διαφημίσεις και καταχωρίσεις, τον υπολογισμό και την καταβολή του αγγελιοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 7 του ν.δ/τος 1344/1973, 4 του Ν. 712/1977 και 14 του Ν. 1989/1991.”

Επειδή στην ΠΟΛ.1238/19.8.1996, ορίζεται ότι:

1. Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του κοινοποιούμενου άρθρου 33 αντικαθίσταται από 10.7.1996 το άρθρο 12 του Ν.2328/1995 (ΦΕΚ Α 159), όπως είχε διαμορφωθεί με τις διατάξεις του άρθρου 117 του Ν.2362/1995 (ΦΕΚ Α 247), και το οποίο αναφέρεται στις διαφημίσεις που γίνονται από ραδιοφωνικούς ή τηλεοπτικούς σταθμούς καθώς και από εφημερίδες ή περιοδικά και ειδικότερα στον καθορισμό κανόνων διαφάνειας στις σχέσεις μέσων ενημέρωσης, διαφημιστών και διαφημιζομένων και στη ρύθμιση θεμάτων του ειδικού φόρου και του αγγελιοσήμου.

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.2328/1995, όπως το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε κατά τα ανωτέρω και με τις λοιπές διατάξεις του κοινοποιούμενου άρθρου 33, γίνονται ρυθμίσεις οι οποίες, μεταξύ άλλων, αφορούν:

α) στην υποχρέωση υποβολής στην αρμόδια ΔΟΥ, από κάθε ραδιοφωνικό ή τηλεοπτικό σταθμό και κάθε εφημερίδα ή περιοδικό της παραγράφου 2 του άρθρου 12, του τιμοκαταλόγου των διαφημίσεων και χορηγιών που εφαρμόζει,

β) στη διαμόρφωση νέας βάσης υπολογισμού του ειδικού φόρου 30% των διαφημίσεων που προβάλλονται από την τηλεόραση,

γ) στον καθορισμό μεγίστου κόστους παραγωγής ή προσαρμογής διαφημιστικού μηνύματος από τους τηλεοπτικούς σταθμούς,

δ) στον καθορισμό σχέσης χορηγίας και διαφήμισης,

ε) στον καθορισμό των διαφημιζομένων ή των διαφημιστών, κατά περίπτωση, ως αποκλειστικά υποχρέων έναντι του Δημοσίου για την απόδοση του ειδικού φόρου των διαφημίσεων που προβάλλονται από την τηλεόραση,

στ) στη μη έκπτωση των σχετικών διαφημιστικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα του διαφημιστή και του διαφημιζομένου εφόσον δεν έχει καταβληθεί από τον διαφημιστή ή το διαφημιζόμενο εγκαίρως και προσηκόντως ο ειδικός φόρος και το αγγελιόσημο επί των διαφημίσεων και οι τυχόν άλλες επιβαρύνσεις που αντιστοιχούν στις συγκεκριμένες συναλλαγές, έστω και αν στη δεύτερη περίπτωση μεσολαβεί διαφημιστής,

ζ) στον καθορισμό απόδοσης από τους ανωτέρω υποχρέους, σε τράπεζες συμβεβλημένες με το Δημόσιο, του οφειλόμενου ειδικού φόρου τόσο για τις τηλεοπτικές διαφημίσεις που πραγματοποιούνται από 10.7.1996 (έναρξη ισχύος της παραγράφου 1 του κοινοποιούμενου άρθρου 33 όσο και γι' αυτές που έγιναν από 1.1.1996 μέχρι 9.7.1996),

η) στην καθιέρωση ως ποινικού αδικήματος της μη εμπρόθεσμης και προσήκουσας καταβολής του ειδικού φόρου ή του αγγελιοσήμου, για τους υποχρέους προς καταβολή προκειμένου δε περί εταιριών για το νόμιμο εκπρόσωπό τους,

θ) στον καθορισμό υποχρέωσης τήρησης από τους ραδιοφωνικούς ή τηλεοπτικούς σταθμούς και κάθε εφημερίδα ή περιοδικό που εδρεύουν, εκπέμπουν ή εκδίδονται στην Ελληνική Επικράτεια τριπλοτύπου αναλυτικού ημερολογίου διαφημίσεων και υποβολής αντιτύπου αυτού στην αρμόδια ΔΟΥ και το ΤΣΠΕΑΘ.

3. Για τον καθορισμό των αναγκαίων λεπτομερειών εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 12 του Ν.2328/1995, όπως το άρθρο αυτό διαμορφώθηκε με την ανωτέρω αντικατάσταση, εκδόθηκε, κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων αυτών, η κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων και Τύπου και Μ.Μ.Ε. 1086567/40/ΠΟΛ. 1217/29.7.1996 (ΦΕΚ Β 689) η οποία έχει ήδη κοινοποιηθεί.

Β. Ειδικά

Για τα ρυθμιζόμενα με τις ανωτέρω διατάξεις θέματα, σε ό,τι αφορούν τον ειδικό φόρο των διαφημίσεων που προβάλλονται από την τηλεόραση, κρίνουμε σκόπιμο να παράσχουμε τις εξής ειδικότερες οδηγίες:

1.... 3. Ο ειδικός φόρος υπολογίζεται με βάση την ονομαστική τιμή κατά τον τιμοκατάλογο, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη παροχές, εκπτώσεις ή προμήθειες και όχι στην αξία του τιμολογίου. Εξαιρετικά όταν μεσολαβεί διαφημιστής και το τιμολόγιο εκδίδεται στο όνομά του, η ονομαστική αυτή τιμή μειώνεται κατά 20% άσχετα από την πραγματική έκπτωση που τυχόν χορηγείται. Δηλαδή στην περίπτωση που δεν μεσολαβεί διαφημιστής ο ειδικός φόρος επιβάλλεται στην αξία κατά τον τιμοκατάλογο ενώ, στην περίπτωση που μεσολαβεί διαφημιστής, η αξία αυτή, για τον υπολογισμό του φόρου, θα λαμβάνεται μειωμένη κατά 20% έστω και αν η έκπτωση που χορηγείται είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη ή δεν χορηγείται έκπτωση. Τονίζεται, επίσης, ότι το χορηγούμενο στο τέλος κάθε ημερολογιακού έτους ποσοστό επιβράβευσης (μέχρι 9,9%) στους διαφημιστές, κατά τα οριζόμενα στην παραγρ. 14 του άρθρου 12, δεν μειώνει τη βάση υπολογισμού του ειδικού φόρου....

5. Με εξαίρεση την περίπτωση που χορηγός είναι μη κερδοσκοπικός οργανισμός, η χορηγία θεωρείται διαφήμιση χρονικής διάρκειας ίσης με την εμφάνιση της επωνυμίας ή

του διακριτικού τίτλου ή του σήματος των προϊόντων του χορηγού. Επομένως και στα ποσά διαφήμισης που προκύπτουν στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται ειδικός φόρος....

6. Χορηγείται απαλλαγή, από τον ειδικό φόρο για τα μηνύματα κοινωνικού περιεχομένου που προβάλλονται από την τηλεόραση σύμφωνα με τη διάταξη του πρώτου εδαφίου της παραγρ. 21 του άρθρου 3 του Ν.2328/1995 (υποχρεωτική δωρεάν μετάδοση μηνυμάτων κοινωνικού περιεχομένου).

Η απαλλαγή αυτή αφορά τα προβαλλόμενα από 10.7.1996 μηνύματα δεδομένου ότι αντίστοιχη απαλλαγή δεν προβλεπόταν στο αντικαθιστάμενο άρθρο 12 του Ν.2328/1995.

Διευκρινίζεται, όμως, ότι εξακολουθεί να ισχύει η απαλλαγή από τον ειδικό φόρο των δημόσιων (κρατικών) υπηρεσιών που προβλέπεται από το άρθρο 15 του Ν.1326/1983.

... Εξάλλου, σε περίπτωση που δεν θα έχει καταβληθεί από το διαφημιστή ή το διαφημιζόμενο εγκαίρως και προσηκόντως ο ειδικός φόρος επί των διαφημίσεων και οι τυχόν άλλες επιβαρύνσεις που αντιστοιχούν στις συγκεκριμένες συναλλαγές, ανεξάρτητα από τις άλλες συνέπειες, οι σχετικές διαφημιστικές δαπάνες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του διαφημιστή και του διαφημιζόμενου, έστω και αν στη δεύτερη περίπτωση μεσολαβεί διαφημιστής.

Επειδή στο άρθρο 27 παρ 6α Ν 2484/2000

“οι εξαιρέσεις που προβλέπονται στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 12 του Ν 2328/1995, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 33 του Ν 2429/1996 (ΦΕΚ 155 Α) εφαρμόζονται και στον ”

Επειδή στο άρθρο 24 παρ 11 Ν 4141/2013

“ Οι παράγραφοι 6 και 7 του άρθρου 27 του ν. 2843/2000 καταργούνται”

Επειδή στην ΠΟΛ 1005/2005 Α.Υ.Ο. ορίζεται ,μεταξύ άλλων και ότι:

13. ΔΙΑΦΗΜΗΣΗ

9. Οι διαφημιστικές δαπάνες αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα και στην περίπτωση κατά την οποία έχει διακανονισθεί με τον οικείο Ασφαλιστικό Οργανισμό, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου, η καταβολή του αναλογούντος αγγελιοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 61 του Ν. 2676/1999. (1101582/11006/Β0012/13-11-2003.

Επειδή Τα τελευταία χρόνια, η δομή των δημοσίων επιχειρήσεων μεταβλήθηκε , με αποτέλεσμα να απωλέσουν όλα τα προνόμια του Ελληνικού Δημοσίου, να παύσει το Δημόσιο να είναι ο μοναδικός μέτοχος αυτών και με τον τρόπο αυτό κατέστησαν επιχειρήσεις ιδιωτικού δικαίου, οι οποίες λειτουργούν με καθαρά ιδιωτικοοικονομικά

κριτήρια, με κέρδη, διανομή αυτών στους κοινούς μετόχους κλπ. Το γεγονός αυτό, συντελεί στην απώλεια του χαρακτήρα τους ως κοινωφελών επιχειρήσεων, όπως την εννοούσε ο θεσπίσας τη διάταξη του ΝΔ 1344/73 νομοθέτης, που τους παρείχε το δικαίωμα απαλλαγής της από την υποχρέωση καταβολής αγγελιοσήμου. Προκειμένου ο νομοθέτης να αποδώσει την αρχική αληθή έννοια της θέσπισης της διάταξης εξαίρεσης των επιχειρήσεων κοινής ωφελείας από την καταβολή αγγελιοσήμου, προέβη στη σύνταξη ερμηνευτικής διάταξης σε σχέση με την έννοια της κοινωφελούς επιχείρησης κατά το άρθρο 2 του ΝΔ 1344/73, αυτήν του άρθρου 24 του Ν.3470/2006, η οποία ορίζει ότι «Ως δημόσιες επιχειρήσεις ή επιχειρήσεις κοινής ωφελείας κατά το ν. 1264/1982 που εξαιρούνται της καταβολής αγγελιοσήμου κατά την έννοια της διατάξεως της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν.δ. 1344/1973 (ΦΕΚ 36 Α΄) νοούνται εκείνες που ανήκουν κατά απόλυτη πλειοψηφία του καταβεβλημένου μετοχικού τους κεφαλαίου στο Ελληνικό Δημόσιο. Ο

ως
δημόσια επιχείρηση, ο οποίος ανήκε αποκλειστικά στο Δημόσιο και είχε διττή λειτουργία.
, λειτουργών

ως εμπορική επιχείρηση και αφ' ετέρου προέβαινε στην επιχορήγηση πολιτικών και κοινωνικών φορέων και δραστηριοτήτων οι οποίες δικαιολογούσαν τον χαρακτήρα του, ως επιχείρησης κοινής ωφελείας. Με το Π.Δ.228/1998, υπήχθη στις διατάξεις του ν. 2414/1996 για τον εκσυγχρονισμό των ΔΕΚΟ και μετατράπηκε σε ανώνυμη εταιρεία, οπότε μετονομάστηκε σε . και με το ως άνω Π.Δ.228/1999, καταρτίσθηκε το αρχικό καταστατικό της εταιρείας. Σύμφωνα με το καταστατικό αυτής όπως ισχύει σήμερα , ο λειτουργεί με ιδιωτικοοικονομικά κριτήρια, βασικός δε σκοπός της εταιρείας είναι ι (άρθρο 2 παρ.1 εδαφ α΄).

Ακολούθως, εισήχθη στο Χρηματιστήριο και μέρος των μετοχών διατέθηκε στο επενδυτικό κοινό. Έτσι με βάση το μετοχολόγιο της 31/12/2010, το μετοχικό κεφάλαιο του κατέχει το Ελληνικό Δημόσιο σε ποσοστό 34% και λοιποί επενδυτές σε ποσοστό 66%. Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ύστερα από την μετατροπή του σε ανώνυμη εταιρεία, την υπαγωγή του στους κανόνες του ιδιωτικού δικαίου, την εισαγωγή του στο χρηματιστήριο και τον περιορισμό του Δημοσίου σε μειοψηφικό ποσοστό του μετοχικού του κεφαλαίου, έχει μεταβάλει ουσιωδώς τον χαρακτήρα και τη λειτουργία του. Καθίσταται λοιπόν σαφές ότι προέχει η λειτουργία του ως εμπορικής επιχείρησης.

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι

- Από την θέση σε ισχύ των διατάξεων του Ν 3470/2006, ο (έχει πάψει να υπάγεται στην προβλεπόμενη στο άρθρο 2 παρ 1 του Ν 1344/1973 εξαίρεση των φορέων του δημόσιου τομέα από την υποχρέωση καταβολής αγγελιοσήμου

- Η ειδική απαλλαγή από τον ειδικό φόρο και το αγγελιόσημο που προβλεπόταν για τον με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ 6α Ν 2484/2000 και η οποία καταργήθηκε με το άρθρο 24 παρ 11 Ν 4141/2013, κατά την κρινόμενη χρήση αφορούσε αποκλειστικά την απαλλαγή των χορηγιών που αναλαμβάνει για κοινωφελείς ή μη εμπορικούς σκοπούς
- τα προβαλλόμενα από αυτόν μηνύματα κοινωνικού περιεχομένου ,σύμφωνα με τη διάταξη του πρώτου εδαφίου του άρθρου 12 Ν. 2328/1995 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 33 παρ 1 Ν 2429/1996) , απαλλάσσονται του αγγελιοσήμου μόνον εφόσον προβάλλονται από την τηλεόραση σύμφωνα με τη διάταξη του πρώτου εδαφίου της παραγρ. 21 του άρθρου 3 του Ν.2328/1995 (υποχρεωτική δωρεάν μετάδοση μηνυμάτων κοινωνικού περιεχομένου).

Επειδή σχετική με τα ανωτέρω είναι και η υπ' αριθμ. 1 /2013 απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήματος 30ου Τριμελούς) με την οποία απορρίφθηκε η με Γ.Α.Κ. : /2007 προσφυγή της εταιρείας κατά της με αριθμ. : /6-6-2007 απόφασης του Δ.Σ. του ΕΤΑΠ-ΜΜΕ (πρώην ΤΣΠΕΑΘ) που αφορά την απαλλαγή της από την υποχρέωση καταβολής αγγελιοσήμου μόνον για τις χορηγίες που αναλαμβάνει για κοινωφελείς ή μη εμπορικούς σκοπούς, ενώ εξακολουθούν να βαρύνονται με αγγελιόσημο οι χορηγίες που αναλαμβάνει η για καθαρά εμπορικούς σκοπούς, δηλαδή για την προώθηση των προϊόντων της, όπως επίσης και η γενική διαφημιστική δραστηριότητα της επιχείρησης

Επειδή μεταξύ των τιμολογίων που αφορούν την κρινόμενη λογιστική διαφορά περιλαμβάνονται και τα κατωτέρω αναφερόμενα, για τα οποία έχει καταβληθεί το αναλογούν αγγελιόσημο κατόπιν καταλογισμού του , από το ΤΣΠΕΑΘ με την υπ αριθμό Α /20-2-2012 πράξη του, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

Λογαριασμός 64.02.11 Χορηγίες –διαφημίσεις

<u>α/α τιμολογίου</u>	<u>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ</u>	<u>ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ</u>	<u>ΜΙΚΤΗ ΑΞΙΑ</u> <u>(όπως</u> <u>καταλογίστηκε</u> <u>από τον έλεγχο)</u>
ΕΚΠΟΜΠΗ	30-11-10	ΧΟΡΗΓΙΑ ΤΗΣ ΓΙΑ ΔΙΑΦ/ΚΗ ΠΡΟΒΟΛΗ ΜΕΣΩ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΚΠΟΜΠΩΝ (28-30/11/10) ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ Α.Δ.Σ. /22-07-10 Θ.4 ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΠΟ ΣΥΜΒΑΣΗΣ - [ΡΑΔΙΟΦ. ΚΑΙ ΤΗΛΕΟΠΤ. ΕΠΙΧΕΟΡΗΣΗΣ]	49.204,92
ΕΚΠΟΜΠΗ	30-11-10	ΧΟΡΗΓΙΑ (.....) ΤΗΣ ΓΙΑ ΔΙΑΦΗΜ/ΚΗ ΠΡΟΒΟΛΗ ΣΕ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΚΠΟΜΠΕΣ ΤΟΥ (1-30/11/10) ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ Α.Δ.Σ. /15-07-10 Θ.3ο ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΠΟ 16/07/10 ΣΥΜΒΑΣΗΣ-	9.963,00

		(ΡΑΔΙΟΤ/ΚΕΣ ΕΠΙΧ..	
ΕΚΠΟΜΠΗ	31-12-10	ΧΟΡΗΓΙΑ ΤΗΣ (ΠΑΜΕ ΓΙΑ ΔΙΑΦ/ΚΗ ΠΡΟΒΟΛΗ ΜΕΣΩ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΚΠΟΜΠΩΝ (01- 31/12/10) ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ Α.Δ.Σ /22-07-10 Θ.4 ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΠΟ ΣΥΜΒΑΣΗΣ - [ΡΑΔΙΟΦ. ΚΑΙ ΤΗΛΕΟΠΤ. ΕΠΙΧΕΟΡΗΣΗΣ]	49.198,03
ΕΚΠΟΜΠΗ	31-12-10	ΧΟΡΗΓΙΑ () ΤΗΣ ΓΙΑ ΔΙΑΦΗΜ/ΚΗ ΠΡΟΒΟΛΗ ΣΕ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΚΠΟΜΠΕΣ ΤΟΥ (1- 31/12/10) ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ Α.Δ.Σ 19/15-07-10 Θ.3ο ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΠΟ 16/07/10 ΣΥΜΒΑΣΗΣ- (ΡΑΔΙΟΤ/ΚΕΣ ΕΠΙΧ..)	9.963,00
			118.328,95

Επειδή για τα λοιπά τιμολόγια που αφορούν την κρινόμενη λογιστική διαφορά δεν έχει καταβληθεί το αναλογούν αγγελιόσημο, ούτε έχει διακανονισθεί η καταβολή του με τον οικείο Ασφαλιστικό Οργανισμό, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

Επειδή κριτήριο για την υπαγωγή ή μη τιμολογίων διαφήμισης σε αγγελιόσημο δεν μπορεί να αποτελέσει τυχών αναφορά του εκδότη του τιμολογίου επί του σώματος αυτού ότι το προβαλλόμενο μήνυμα είναι μήνυμα εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, καθόσον η αρμοδιότητα για την συγκεκριμένη κρίση παρέχεται μόνον στα κατά νόμο αρμόδια ελεγκτικά όργανα

Επειδή από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι τα λοιπά τιμολόγια που λήφθηκαν υπ όψιν από τον έλεγχο για τον καταλογισμό της κρινόμενης λογιστικής διαφοράς, δεν αφορούν, χορηγίες που αναλαμβάνει για κοινωφελείς ή μη εμπορικούς σκοπούς, αλλά είτε χορηγίες που αναλαμβάνει η για καθαρά εμπορικούς σκοπούς, δηλαδή για την προώθηση των προϊόντων της, είτε την γενική διαφημιστική δραστηριότητα της επιχείρησης και κατά συνέπεια εξακολουθούν να βαρύνονται με αγγελιόσημο .

εισηγούμαστε την μερική αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά και το περιορισμό αυτής κατά τα εξής ποσά:

- Κατά το ποσό των 118.328,95 € που αφορά αξία τιμολογίων επί των οποίων έχει ήδη καταβληθεί το αναλογούν αγγελιόσημο σε χρόνο προγενέστερο της έναρξης του φορολογικού ελέγχου

B4 Επί των λοιπών λογιστικών διαφορών

Επειδή για τις λοιπές από τις παραπάνω λογιστικές διαφορές οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 14-7-2014 έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ) επί της οποίας εδράζονται, κρίνονται βάσιμες , αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ενώ

οι προβαλλόμενοι από την προσφεύγουσα ισχυρισμοί είναι απορριπτέοι ως γενικοί και αβάσιμοι

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προβάλει κανέναν συγκεκριμένο ισχυρισμό στον οποίο να θεμελιώνει την αμφισβήτηση τους

εισηγούμεστε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τις λουπές καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές

B5 Επί της επιβολής πρόσθετων φόρων με βάση τις διατάξεις του Ν 2523/1997 και όχι με βάση αυτές του Ν 4174/2013

Επειδή στο άρθρο 1 §1 και 2 ,2§1και 4 του Ν. 2523/1997, , όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο, ορίζονται τα εξής::

1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή 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 απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης. ...

Άρθρο 2. «Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων- Διοικητική επίλυση της διαφοράς»

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".

4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ. Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

Επειδή στο άρθρο 53 του Ν. 4174/2013 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» ορίζεται ότι:

§1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας έως και την ημερομηνία καταβολής του φόρου. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού. §2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρειότατη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία επιστροφής του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου.

Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες φορολογικές οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού.

§3. Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται.

§4. Ο Γενικός Γραμματέας με απόφασή του ορίζει το επιτόκιο υπολογισμού τόκων σύμφωνα με το παρόν άρθρο.

Επειδή η Φορολογική Αρχή ορθά και νόμιμα εφάρμοσε στην κρινόμενη Πράξης διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του Ν. 2523/1997 όπως αυτές ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο 1.1.2010-31.12.2010.

Επειδή περαιτέρω οι διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 που επικαλείται η προσφεύγουσα δεν τυγχάνουν εφαρμογής στην ελεγχόμενη χρήση διότι ο προαναφερόμενος νόμος προβλέπει ρητά τις περιπτώσεις εκείνες που θα έχουν ευμενέστερη κύρωση εφόσον το νέο καθεστώς επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον φορολογούμενο όπως π.χ. με τις διατάξεις του άρθρου 66§2 και 4 του Ν. 4174/2013.

εισηγούμεαστε την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων με βάση τις διατάξεις του Ν. 2523/1997.

Αποφασίζουμε :

- Την μερική αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής
- Την μείωση των καταλογιζόμενων λογιστικών διαφορών κατά το ποσό των 118.328,95 € και ,κατά συνέπεια τον προσδιορισμό των τελικών λογιστικών διαφορών στο ποσό των 64.617.750,11 €

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Κατόπιν αυτών αποφασίζουμε όπως οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές επαναπροσδιοριστούν ως ακολούθως:

Λογιστικές διαφορές ελέγχου	64.736.039,06
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με βάση την παρούσα εισήγηση	-118.328,95
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΒΑΕΙ ΕΙΣΗΓΗΣΗΣ	64.617.750,11

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:

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

		Δήλωσης	Ελέγχου	Εισήγησης
	Ακαθάριστα έσοδα	4.988.152.117,15	4.988.152.117,15	4.988.152.117,15
	Κέρδη ισολογισμού χρήσης βάσει Δ.Λ.Π.	893.238.052,62	893.238.052,62	893.238.052,62
Μείον:	Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π.-ΦΒ	14.329.971,33	14.329.971,33	14.329.971,33
	Φορολογικά κέρδη χρήσεως	878.908.081,29	878.908.081,29	878.908.081,29
Πλέον	Λογιστικές διαφορές βάσει δήλωσης	6.821.696,37	6.821.696,37	6.821.696,37
Πλέον	Επί πλέον λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου		64.736.039,06	64.617.750,11
	Σύνολο κερδών	885.729.737,66	950.465.816,72	950.347.527,77
8.	Μείον Κέρδη φορολογηθέντα στον προηγούμενο έλεγχο	-43.970.207,62	-43.970.207,62	-43.970.207,62
	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ	841.759.530,04	906.495.609,10	906.377.320,15

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

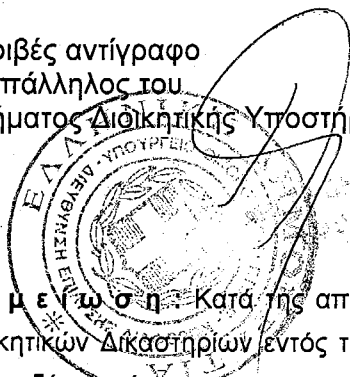
Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ Κ.Α.Π.			Π Ο Σ Α			Εισήγησης	Διαφορά βάσει εισήγησης
			Δήλωσης	Ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός)	Διαφορά βάσει ελέγχου		
	Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		841.759.530,04	906.495.609,10	64.736.079,06	906.377.280,15	64.617.750,11
(α)	Φόρος που αναλογεί	24%	202.022.287,21	217.558.946,18	15.536.658,97	217.530.547,24	15.508.260,03
(β)	Συμπληρωματικός φόρος 3% στο εισόδημα από ακίνητα	3%	62.045,21	63.039,33	994,12	63.039,33	994,12
(στ)	Άθροισμα (α+β) - (γ+δ+ε)		202.084.332,42	217.621.985,51	15.537.653,09	217.593.586,57	15.509.254,15
(ζ)	Μείον: Φόρος που προκαταβλήθηκε		175.259.808,83	175.259.808,83		175.259.808,83	
(η)	Φόρος που παρακρατήθηκε (εκτός της περίπτωσης ι')		2.059.247,93	2.059.247,93		2.059.247,93	
(ια)	Φόρος αλλοδαπής και άρθρου 10 ν. 2578/1998		1.111.111,11	1.111.111,11		1.111.111,11	
(ιγ)	Σύνολο (ζ+η+θ+ι+ια+ιβ)		178.430.167,87	178.430.167,87		178.430.167,87	
(ιστ)	Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (στ-ιγ-ιδ+ιδ,1)		23.654.164,55	39.191.817,64	15.537.653,09	39.163.418,70	15.509.254,15
(ιζ)	ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ						
(ιζ)	Προκαταβολή φόρου		159.608.218,01	159.608.218,01		159.608.218,01	
(ιη)	Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθ. εισόδημα από ακίνητα 3%		62.045,21	62.045,21		62.045,21	
(ιθ)	Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου 20%		12.409,04	12.409,04		12.409,04	
	Πρόσθετος φόρος 2% το μήνα λόγω ανακρίβειας 39 μήνες επί 2% ανά μήνα λόγω ακρίβειας = 78%			12.119.369,41	12.119.369,41	12.097.218,23	12.097.218,23
(κζ)	Άθροισμα (ιστ έως κστ)		183.336.836,81	210.993.859,31	27.657.022,50	210.943.309,19	27.606.472,38
	Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		183.336.836,81	210.993.859,31	27.657.022,50	210.943.309,19	27.606.472,38

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης



ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Σ η μ ε ν τ 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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).