



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

21/02/2014

Καλλιθέα

Αριθμός απόφασης: 332

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. Τις από 20/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2013,/2013,/2013 και/2013 ενδικοφανείς προσφυγές της εταιρείας με την επωνυμία «», ΑΦΜ, με έδρα, κατά των παρακάτω ανά φορολογία φύλλων ελέγχου –πράξεων προσδιορισμού φόρου.

Α. ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

- της με αριθ./29-10-2013 πράξης καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008.
- της με αριθ./29-10-2013 πράξης καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.
- της με αριθ./29-10-2013 πράξης καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010.

Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

- του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2007 - 30/06/2008) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).
- του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2008 - 30/06/2009) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).
- του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2009 - 30/06/2010) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

Γ. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

- της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008.
- της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.
- της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010.

Δ. ΠΑΡΑΓΡΑΦΕΝΤΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

- του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007 – 30/06/2008.
- του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.
- του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α) τις με αριθ./29-10-2013,/29-10-2013 και/29-10-2013 πράξεις καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικών περιόδων 1/07/2007-30/06/2008, 1/07/2008-30/06/2009 και 1/07/2009-30/06/2010 αντιστοίχως των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/10/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

β) τα υπ' αριθ./29-10-2013,/29-10-2013 και/29-10-2013 οριστικά φύλλα ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικών ετών 2008 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2007 - 30/06/2008), 2009 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2008 - 30/06/2009 και 2010 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2009 - 30/06/2010) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/10/2013 οικεία έκθεση ελέγχου

γ) τις με αριθ./29-10-2013,/29-10-2013 και/29-10-2013 πράξεις προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικών περιόδων 1/07/2007-30/06/2008, 1/07/2008-30/06/2009 και 1/07/2009-30/06/2010 αντιστοίχως των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/10/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

δ) τα υπ' αριθ./29-10-2013,/29-10-2013 και/29-10-2013 φύλλα ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικών περιόδων 1/07/2007-30/06/2008, 1/07/2008-30/06/2009 και 1/07/2009-30/06/2010 αντιστοίχως των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/10/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 17/02/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί των από 20/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2013,/2013,/2013 και/2013 ενδικοφανών προσφυγών της εταιρείας με την επωνυμία

«», ΑΦΜ, οι οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων των ενδικοφανών προσφυγών, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η [] προσφεύγουσα , με τις υπό κρίση προσφυγές, ζητά την ακύρωση των εξής ανά φορολογία φύλων ελέγχου, πράξεων κ.λ.π. :

A. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΑ ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ :

- της με αριθ. /29-10-2013 πράξης καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008 με την οποία καταλογίστηκαν σε βάρος της τέλη χαρτοσήμου ποσού 27.870,00 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου 5.574,00 €, πλέον πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας ποσού 33.444,00 και € 6.688,80 € αντιστοίχως , ήτοι συνολικού ποσού 73.576,80 €.
- Της με αριθ. /21-10-2013 πράξης καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009 με την οποία καταλογίστηκαν σε βάρος της τέλη χαρτοσήμου ποσού 38.459,00 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου 7.691,80 €, πλέον πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας ποσού 46.150,80 και € 9.230,16 € αντιστοίχως , ήτοι συνολικού ποσού 101.531,76 €.
- της με αριθ. /21-10-2013 πράξης καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010 με την οποία καταλογίστηκαν σε βάρος της τέλη χαρτοσήμου ποσού 9.700,00 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου 1.940,00 €, πλέον πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας ποσού 11.382,50 και € 2.276,50 € αντιστοίχως , ήτοι συνολικού ποσού 25.299,00 €.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαπιστώθηκε ότι τις διαχειριστικές περιόδους 1/01/2007-30/06/2008, 1/01/2008-30/06/2009 και 1/01/2009-30/06/2010 , αυτή προέβη σε προσωρινές διευκολύνσεις στη θυγατρική της εταιρεία στη με την επωνυμία «.....», οι οποίες δεν ανάγονται σε σύμβαση και για τις οποίες έπρεπε να υποβληθεί δήλωση και να καταβληθεί χαρτόσημο.

Επειδή ισχυρίζεται η προσφεύγουσα « ότι σύμφωνα με τις παραδοχές της έκθεσης πρόκειται για χορήγηση εκ μέρους της εταιρείας δανείου (αορίστου χρόνου) προς τη θυγατρική της εταιρεία «.....» που συμφωνήθηκε στο με τόπο εκτέλεσης την έδρα της εταιρείας στο ». Ο ισχυρισμός αυτός είναι **αβάσιμος και ανίσχυρος** διότι στις διαπιστώσεις του ελέγχου της οικείας έκθεσης ρητά αναφέρεται ότι [] από τον έλεγχο στα βιβλία της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι τις ελεγχόμενες διαχειριστικές χρήσεις αυτή προέβη σε προσωρινές διευκολύνσεις των θυγατρικών της εταιρειών με εμβάσματα υπό μορφή προκαταβολών και λοιπές κινήσεις, οι οποίες από τον έλεγχο χαρακτηρίστηκαν σαν προσωρινές διευκολύνσεις.

δεδομένου ότι δεν επεδείχθησαν στον έλεγχο συμβάσεις δανείων κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, αλλά ούτε από τις εγγραφές στα βιβλία ή άλλα παραστατικά στοιχεία - έγγραφα που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου, προκύπτει ότι οι καταθέσεις ή αναλήψεις των χρημάτων αφορούν δανειακές συμβάσεις. Οι εν λόγω κινήσεις παρακολουθούνται στον λογαριασμό 33.11.000.01 βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων για τις οποίες έπρεπε να υποβληθεί δήλωση και να καταβληθεί χαρτόσημο, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επομένου της εγγραφής στα λογιστικά βιβλία. Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν υπέβαλε δηλώσεις και δεν απέδωσε τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου, τα οποία ορθά καταλογίστηκαν από τον έλεγχο. Επομένως πουθενά στην έκθεση δεν αναφέρεται ότι πρόκειται για χορήγηση δανείου.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι σχετικά με τα δάνεια που συνάπτονται στην αλλοδαπή βρίσκει εφαρμογή η αρχή της χωρικότητας, που ισχύει στην φορολογία χαρτοσήμου, κατ' άρθρο 8 του ΚΝΤΧ, ώστε δάνειο που συνάπτεται με ιδιωτικό έγγραφο στην αλλοδαπή και εκτελείται εκεί δεν υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου στην Ελλάδα (πρβλ. ΔΕφαΘ 617/2006) .

Οι διατάξεις αυτές θα έτυχαν εφαρμογής στη περίπτωση που υφίστατο ιδιωτικό έγγραφο σύναψης δανείου στην αλλοδαπή, πλην όμως τέτοιο έγγραφο δεν επεδείχθη στον έλεγχο αλλά ούτε προσκομίστηκε ως συνημμένο με την ενδικοφανή προσφυγή και επομένως ο ισχυρισμός αυτός καταρρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ εδ.4 του Π.Δ. περί Κ.Ν.Τ.Χ. και την Εγκ. ΥΠ. ΟΙΚ. Κ 8802/654/1983 κάθε εγγραφή στα βιβλία των εμπορικών εν γένει εταιρειών ή επιχειρήσεων περί της καταθέσεως χρημάτων από εταίρους ή μετόχους ή άλλα πρόσωπα προς αυτές ή αναλήψεως χρημάτων από αυτές, υπόκεινται σε τέλος Χαρτοσήμου 1% . Το τέλος αυτό οφείλεται ανεξάρτητα από το σκοπό για τον οποίο γίνεται η κατάθεση, καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμία προϋπόθεση ή καμία επιφύλαξη. **Ο ισχυρισμός** της προσφεύγουσας ότι ακόμη και αν κριθεί ότι οι επίδικες χρηματικές καταβολές δεν συνιστούν δάνειο το οποίο απαλλάσσεται του τέλους χαρτοσήμου βάσει της αρχής της χωρικότητας, αλλά καταθέσεις κατά την έννοια του άρθρου 15 παρ. 5 περ. (γ) εδ. 4 του ΚΝΤΧ, η εφαρμογή της αρχής της χωρικότητας, ως γενική και καθολική διέπει το σύνολο των διατάξεων της οικείας φορολογίας οδηγεί σε απαλλαγή από το τέλος χαρτοσήμου, **καταρρίπτεται ως νόμω αβάσιμος** διότι από καμία διάταξη της φορολογίας περί **Κ.Ν.Τ.Χ.** δεν συνάγεται ότι η αρχή της χωρικότητας διέπει τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ εδ.4 του Π.Δ. . περί Κ.Ν.Τ.Χ. .

Β. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

- του με αριθ. /29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2007 - 30/06/2008) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) με το οποίο

επιβλήθηκε σε βάρος της, φόρος εισοδήματος ποσού 675.279,04 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 810.334,85€, συνολικού ποσού 1.485.613,89 €

- του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2008 - 30/06/2009) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) με το οποίο μειώθηκε η δηλωθείσα ζημία της εταιρείας με την προσθήκη λογιστικών διαφορών και η αναμορφωθείσα υπό του ελέγχου ζημία χρήσεως είναι ποσού (29.055,49) €.
- του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2009 - 30/06/2010) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. με το οποίο μειώθηκε η δηλωθείσα ζημία της εταιρείας με την προσθήκη λογιστικών διαφορών και η αναμορφωθείσα υπό του ελέγχου ζημία χρήσεως είναι ποσού (4.209.816,72) €.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για τα οικ. Έτη 2008,2009 και 2010 (διαχειριστικές περιόδους 1/01/2007-30/06/2008, 1/01/2008-30/06/2009 και 1/01/2009-30/06/2010) καταλογίστηκαν Λογιστικές Διαφορές με αποτέλεσμα για το οικ. έτος 2008 προσδιορίστηκαν (αναμορφώθηκαν) τα φορολογητέα κέρδη , προέκυψε διαφορά και επιβλήθηκε φόρος, για τα οικ. Έτη 2009 και 2010 αντιστοίχως καταλογίστηκαν Λογιστικές Διαφορές με αποτέλεσμα να αναμορφωθεί η ζημία κάθε χρήσεως .

Ισχυρισμοί της προσφεύγουσας

1. Λογιστικές διαφορές : Λήψη Εικονικών Τιμολογίων ποσού 1,377,061,50 ευρώ για το οικ. έτος 2008 και ποσού 2,268,114,00 ευρώ για το οικ. έτος 2009.

Τα ως άνω ποσά αφορούν συνολική καθαρή αξία εμπορευμάτων που διακινήθηκαν με φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης «.....» (πρώην), το ποσό των οποίων ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα φορολογητέα έσοδα με το αιτιολογικό ότι πρόκειται για εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το πρόσωπο του εκδότη σύμφωνα με τα υπ' αριθ./25-05-2013 και/25-05-2013 πρακτικά της επιτροπής του άρθρου 70 Α του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.).

Ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι τα ως άνω ποσά αντιπροσωπεύουν πραγματικές αγορές εμπορευμάτων, γεγονός που έχει δεχθεί η επιτροπή του άρθρου 70 Α του Ν. 2238/94 (Κ. Φ. Ε.). Κρίθηκε ότι έχουν πραγματοποιηθεί προς την εταιρεία πλην όμως από πρόσωπα διαφορετικά από τον εκδότη των φορολογικών στοιχείων (.....). Τα εικονικά φορολογικά τιμολόγια καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία, η εξόφληση πραγματοποιήθηκε μέσω τραπεζικών λογαριασμών και εσφαλμένα ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνώρισε τα παραπάνω ποσά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) «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». Η κατάργηση της διάταξης του άρθρου 43 παρ.3 του προισχύοντος Κ.Φ.Σ. , σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται ,εάν δεν έχει εκδοθεί ,αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσία αντικατάστασή της από τη διάταξη του άρθρου 18 παρ.2 του ισχύοντος Κ.Β.Σ. , δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μιας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίηση, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μια συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (σχετ. η γνωμοδότηση. Ν.Σ.Κ. 572/2011 η οποία έγινε δεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών με την ΠΟΛ 1205/8-11-2012) .

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 15 του Ν.2238/94 (Κ.Φ.Σ.) ορίζεται «*ότι για να αναγνωρισθούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι αναφερόμενες στις παρ.1έως 14 αυτού του άρθρου δαπάνες ,πρέπει να καλύπτονται από **νόμιμα δικαιολογητικά** .*

Επειδή, με την 1017621/10262/ΠΟΛ1029/17-02-2006 Α.Υ.Ο.Ο. (Σ.τ.Ε. 1662/1979) «*Πραγματικές δαπάνες για τις οποίες εκδόθηκαν **φορολογικά στοιχεία από άλλους επιτηδευματίες δεν αναγνωρίζονται** .*

Επειδή, από έλεγχο του ΣΔΟΕ διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη ζήτησε ,έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της εικονικά φορολογικά στοιχεία ,τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη ,σύμφωνα με τα υπ' αριθ./25-05-2013 και/25-05-2013 πρακτικά της επιτροπής του άρθρου 70 Α του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.), καταλογίστηκαν οι σχετικές παραβάσεις σε βάρος της ελεγχόμενης –λήπτριας –επιχείρησης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 10 του άρθρου 5 του Ν.2523/97.

Επειδή, τις παραβάσεις αυτές αποδέχθηκε στα πλαίσια της διοικητικής επίλυσης φορολογικών διαφορών στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 Α του Ν. 2238/94 ,σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 4 του Ν.2523/97 ,η διαφορά θεωρείται επιλυθείσα και το συντασσόμενο πρακτικό συμβιβασμού το οποίο υπογράφεται και από τα δύο μέρη ,θεωρείται πράξη αμετάκλητη και οριστική κατά τα οριζόμενα της παρ. 6 του άρθρου 70 του Ν. 2238/94, προσδίδοντάς του ισχύ « δεδικασμένου » με την έννοια ότι έχει συναινετικό χαρακτήρα ως προϊόν προαιρετικής σύμπραξης του φορολογουμένου και κατ' επέκταση το καθιστά δεσμευτικό έναντι των δύο μερών . Επιπλέον θεωρείται ότι κατά τη διαδικασία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ασκήθηκε και εξαντλήθηκε το δικαίωμα ακροάσεως του, ώστε το οικείο πρακτικό να είναι άμεσα εκτελεστό και απρόσβλητο ενώπιον δικαστηρίων. (Σχετ. Ν.Σ.Κ. 37/2013, Σ.τ.Ε. 1392/1993, Σ.τ.Ε. 95/2008).

Κατ' εφαρμογή των ανωτέρω η πραγματική δαπάνη που έχει ως δικαιολογητικό παραστατικό χαρακτηρισθέν εικονικό στοιχείο ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι μη νόμιμο φορολογικό στοιχείο) δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και ο **ισχυρισμός** της προσφεύγουσας εταιρείας είναι **νόμω αβάσιμος** και απορριπτέος.

2. Λογιστικές διαφορές -Αυτοτέλεια των χρήσεων .

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/7/2007-30/6/2008

- 36.655,78 € «ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΧΡΗΣΗ ΣΗΜΑΤΩΝ»
- 24.432,33 € «ΤΕΛΟΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ»
- 11.463,52 € «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΜΕΝΑ»

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/7/2008-30/6/2009

- 30.452,07 € «ΤΕΛΟΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ»
- 4.205,36 € «ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ»

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/7/2009-30/6/2010

- 15.695,56 € «ΤΕΛΟΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ»

Επειδή στη φορολογία εισοδήματος ισχύει η βασική αρχή της αυτοτέλειας , και δεν αναγνωρίζονται δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες διαχειριστικές χρήσεις ,έστω και αν καλύπτονται από δικαιολογητικά. Οι δαπάνες αναγνωρίζονται στη χρήση στην οποία καθίστανται δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες ,ανεξάρτητα αν έχουν εξοφληθεί ή οφείλονται.

Επειδή όπως αναφέρεται αναλυτικά στη σχετική έκθεση ελέγχου, τα ποσά αυτά αφορούν προγενέστερες χρήσεις οριστικά περαιωμένες, ορθά δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση και ο **ισχυρισμός** της προσφεύγουσας είναι **απορριπτέος**.

3. Λογιστικές διαφορές -Παραγωγικές δαπάνες

ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/7/2007-30/6/2008

- 13.997,71 € «ΕΝΟΙΚΙΑ Ε.Ι.Χ. ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΑ»
- 11.566,09 € «ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ»
- 21.555,20 € «ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ»
- 1.137,82 € «ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ»
- 91.797,00 € «ΛΟΙΠΑ ΜΕΣΑ ΠΡΟΒΟΛΗΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ»
- 36.180,98 € «ΛΟΙΠΕΣ ΔΩΡΕΕΣ»

Επειδή η κρίση ως προς την παραγωγικότητα των δαπανών, ανήκει στα αρμόδια φορολογικά όργανα τα οποία πρέπει να εξειδικεύσουν την έννοια σύμφωνα με το άρθρο 31 του Ν.2238/1994 όπου γίνεται απαρίθμηση των δαπανών που αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης.

Επειδή για την παραγωγικότητα των ανωτέρω αναφερόμενων δαπανών αναφέρεται αναλυτικά ο έλεγχος στη σχετική έκθεση ελέγχου, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες **οι ισχυρισμοί** της προσφεύγουσας κρίνονται **αβάσιμοι** και **απορριπτέοι**.

Γ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

- της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής

περιόδου 1/07/2007-30/06/2008 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της , διαφορά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ποσού 270.897,96 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 325.077,55 ήτοι συνολικού ποσού 595.975,51 €.

- της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της , διαφορά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ποσού 367.228,93 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 440.674,70 , ήτοι συνολικού ποσού 807.903,63 €.
- της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της , διαφορά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ποσού 72.385,53 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 78.176,37 , ήτοι συνολικού ποσού 150.561,90 €.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για τις διαχειριστικές περιόδους 1/01/2007-30/06/2008, 1/01/2008-30/06/2009 και 1/01/2009-30/06/2010 διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα: **α)** τις χρήσεις 1/07/2007-30/06/2008 και 1/07/2008-31/12/2009 έλαβε εικονικά τιμολόγια αγοράς εμπορευμάτων τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη με συνέπεια αυτού ο αναλογούν Φ.Π.Α. δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση και **β)** δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση Φ.Π.Α. δαπανών ενοικίων Ε.Ι.Χ..

Ισχυρισμοί της προσφεύγουσας.

Ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι η ενέργεια της φορολογικής διοίκησης να μην αναγνωρίσει τον Φ.Π.Α. που αναλογεί στα εικονικά τιμολόγια που έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, από την εταιρεία «.....» (πρώην), για τη διαχειριστική περίοδο 1/7/2007 – 30/6/2008 , καθαρής αξίας 1.377.061,51 € πλέον Φ.Π.Α. 261.641,69 €, ήτοι συνολικής αξίας 1.638.703,19 € και για τη διαχειριστική περίοδο 1/7/2008 – 30/6/2009 καθαρής αξίας 2.268.114,00 € πλέον Φ.Π.Α. 430.941,66 €, ήτοι συνολικής αξίας 2.699.055,66 €, τα οποία σύμφωνα με τα Πρακτικά Διοικητικής Επίλυσης Προστίμου Κ.Β.Σ. της Επιτροπής του Άρθρου 70^Α του Ν.2238/1994, κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και ως συνέπεια αυτού να μην τον εκπέσει από τον Φ.Π.Α. των εκροών με την αιτιολογία ότι για τα τιμολόγια αυτά επιβλήθηκε πρόστιμο λήψης εικονικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, είναι αντίθετη προς την αρχή της ίσης φορολογικής μεταχείρισης σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος που επιβάλλει την ομοιόμορφη φορολογική μεταχείριση των προσώπων που τελούν υπό τις αυτές ή παρόμοιες συνθήκες.

Ότι σύμφωνα με το άρθρο 55 του Ν.4174/2013 (νέο Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) προβλέπεται η επιβολή ηπιότερων προστίμων έναντι του προηγούμενου Ν. 2523/1997, στις

παραβάσεις φοροδιαφυγής και ειδικά στις παραβάσεις που αφορούν τη λήψη εικονικών στοιχείων και στις περιπτώσεις που η εικονικότητα αφορά το πρόσωπο του εκδότη του στοιχείου και ο τεκμαιρόμενος καλόπιστος λήπτης του στοιχείου αποδεδειγμένα έχει εξοφλήσει το φερόμενο ως εικονικό στοιχείο μέσω τραπεζικού λογαριασμού. Οι επιεικείς αυτές διατάξεις, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ.2 του Ν.4174/2013, εφαρμόζονται και σε περιπτώσεις παραβάσεων που τελέστηκαν πριν την δημοσίευση του νόμου. Η άνιση φορολογική μεταχείριση **συνίσταται** στο γεγονός ότι οι φορολογούμενοι της παραπάνω κατηγορίας, οι οποίοι περαιώνουν τις υποθέσεις τους κατ' εφαρμογή του άρθρου 55 παρ.2 περ.(β)-(γγ) του νέου Κώδικα χωρίς να τους επιβληθεί πρόστιμο θεωρούμενοι ως μη υποπέσαντες σε παράβαση λήψεως εικονικού στοιχείου και εξ αυτού του λόγου δε υφίστανται την επαχθή συνέπεια της μη αναγνώρισης προς έκπτωση του αναλογούντα Φ.Π.Α. από τον Φ.Π.Α. των εκροών τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 Ν 2859/2000 :

"Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α).....β) **νόμιμο τιμολόγιο** ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν".

Επειδή, δυνάμει του άρθρου 22 παράγραφος 8 της έκτης Οδηγίας, τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να λαμβάνουν μέτρα τα οποία να διασφαλίζουν την ακριβή είσπραξη του φόρου και να αποφεύγεται η φοροδιαφυγή, τα οποία βεβαίως δεν πρέπει να υπερβαίνουν το αναγκαίο μέτρο για την επίτευξη αυτών των σκοπών και την αποφυγή των καταστρατηγήσεων. Μέσα στα πλαίσια της τελευταίας ως άνω νομολογίας του ΔΕΚ και του άρθρου 22 παράγραφος 8 της έκτης Οδηγίας κινείται και η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 32 παράγραφος 1 περίπτωση β του Ν. 2859/2000, η οποία αποτελεί κατά κύριο λόγο μεταφορά στο ελληνικό δίκαιο αντίστοιχης διάταξης που περιέχεται στο άρθρο 18 παράγραφος 1 στοιχ. α της άνω Οδηγίας για το Φ.Π.Α., θεσπίστηκε δε και απαιτεί **νόμιμο τιμολόγιο** για άσκηση του δικαιώματος εκπτώσεως του ΦΠΑ ακριβώς για τη διασφάλιση της λειτουργίας του μηχανισμού της έκπτωσης του φόρου εισροών από το φόρο εκροών αυτού και για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής μέσω αυτού του μηχανισμού.

Επειδή από το συνδυασμό του συνόλου των προαναφερθέντων προκύπτει σαφώς ότι **στο πλαίσιο ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΦΠΑ, διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ένα τιμολόγιο ή άλλο ταυτόσημο φορολογικό αποδεικτικό συναλλαγής στοιχείο είναι μη νόμιμο , αρκεί για τη μη έκπτωση από τον λήπτη του αναγραφόμενου σ' αυτό ως καταβληθέντος ΦΠΑ (φόρου εισροών), ανεξάρτητα από τη συνδρομή ή μη των προϋποθέσεων των διατάξεων του Ν. 2523/1997, που αναφέρονται στις προϋποθέσεις στοιχειοθέτησης του αυτοτελούς ποινικού αδικήματος της φοροδιαφυγής για έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή ως λήπτη εικονικού ή νοθευμένου από τον ίδιο ή από άλλους που ενεργούσαν για λογαριασμό του φορολογικού στοιχείου και όχι στο ζήτημα της έκπτωσης του φόρου εκροών στο**

πλαίσιο του ΦΠΑ. Τούτο δε διότι, κατά τα προαναφερθέντα, το ποια τιμολόγια παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ αποτέλεσε αντικείμενο ειδικής ρύθμισης της εθνικής μας νομοθεσίας, η οποία απαιτεί νόμιμο τιμολόγιο.

Επειδή η ελεγχόμενη επιχείρηση αποδέχθηκε την κρίση της επιτροπής 70 Α Κ.Φ.Ε. ότι τα ληφθέντα τιμολόγια είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή τα παραστατικά στοιχεία που έλαβε από την εταιρεία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, ήτοι είναι **μη νόμιμα** φορολογικά στοιχεία, ο Φ.Π.Α. των συγκεκριμένων τιμολογίων, δεν εκπίπτει και ορθά καταλογίστηκε από τον έλεγχο.

Οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας καταρρίπτονται **ως ουσία και νόμω αβάσιμοι**.

Δ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΑ ΠΑΡΑΓΡΑΦΕΝΤΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

- του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) με το οποίο επιβλήθηκαν σε βάρος για τη διαχειριστική περίοδο 1/07/2007-30/06/2008 παραγραφέντα μερίσματα ποσού 8.256,80 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσό 9.908,16 €, ήτοι συνολικό ποσό 18.164,96 €.
- του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) με το οποίο επιβλήθηκαν σε βάρος για τη διαχειριστική περίοδο 1/07/2008-30/06/2009 παραγραφέντα μερίσματα ποσού 27.441,39 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσό 32.9298,67 €, ήτοι συνολικό ποσό 60. περίοδου 1/07/2008-30/06/2009.
- του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) με το οποίο επιβλήθηκαν σε βάρος για τη διαχειριστική περίοδο 1/07/2009-30/06/2010 παραγραφέντα μερίσματα ποσού 7.815,64 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσό 7.034,16 €, ήτοι συνολικό ποσό 14.849,72 €.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στις διαχειριστικές περιόδους 1/01/2007-30/06/2008, 1/01/2008-30/06/2009 και 1/01/2009-30/06/2010 η προσφεύγουσα εμφάνιζε στα βιβλία της σε λογαριασμούς, μερίσματα πληρωτέα 30/06/2002, 30/06/2003 και 30/06/2004 , τα οποία είχαν παραγραφεί υπέρ του δημοσίου , τα οποία η ελεγχόμενη δεν απέδωσε.

Ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι η διάταξη του άρθρου 1 του Ν.Δ. 1195/1942 στην ουσία γεννά ενοχικό (ιδιωτικού δικαίου) δικαίωμα του Δημοσίου προς είσπραξη παραγγραμμένων απαιτήσεων και θεσπίζει ειδικό προνόμιο του Ελληνικού Δημοσίου και ιδιαίτερη μεταχείριση έναντι άλλων ιδιωτών (φυσικών ή νομικών προσώπων). Υπό αυτή την έννοια η επέμβαση στην περιουσία του νομικού προσώπου της ανωνύμου εταιρείας, η οποία προκύπτει από την παραγραφή αξιώσεων τρίτων για την απόληψη μερισμάτων συνιστά στην ουσία απαλλοτρίωση

αυτής, κάτι που αποδοκιμάζεται τόσο από το άρθρο 17 του Συντάγματος όσο και από το άρθρο 1 του ΠΠΠ επί της Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) αλλά και σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του ιδίου Πρωτοκόλλου του 5 του Ενδεκάτου Πρωτοκόλλου της αυτής Συμβάσεως.

Επειδή το Σύνταγμα είναι ο θεμελιώδης νόμος του κράτους με τον οποίο θεσπίζονται Γενικές διατάξεις που παραπέμπουν σε ειδικές διατάξεις, όπως είναι οι διατάξεις περί φορολογίας και ειδικότερα οι διατάξεις του Ν.Δ. 1195/1942 όσον αφορά την απόδοση των παραγραφέντων μερισμάτων ,οι οποίες εξειδικεύουν την κάθε περίπτωση , οι διατάξεις αυτές κατισχύουν των γενικών διατάξεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1195/1942 οι οποίες μεταξύ των άλλων ορίζουν ότι : «....και πάντος εν γένει Νομικού προσώπου δημοσίου η ιδιωτικού δικαίου, παραγραφόμενοι μετά 5ετίαν αφ΄ ης κατέστησαν απαιτηταί κατά τας διατάξεις του άρθρου 3 του Νόμου ΑΣΜΔ της 26/30 Ιουλίου 1985 «περί των πληρωτέρων τω κομιστή ανωνύμων χρεωγράφων » και του άρθρου 2 του Νόμου ΓΥΛΓ της 27/30 Νοεμβρίου 1909 «περί βραχυπροθέσμων παραγράφων» ή εντός βραχυτέρας συμβατικής αποσβεστικής προθεσμίας περιέρχονται οριστικώς εις το Ελληνικόν Δημόσιον» και δεδομένου ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν υπέβαλε δηλώσεις και δεν απέδωσε τα μερίσματα που είχαν παραγραφεί υπέρ του δημοσίου, ο έλεγχος ορθά προέβη στον καταλογισμό αυτών με τις νόμιμες προσαυξήσεις. Εξάλλου το άρθρο 18 του Ν.3943/2011 ορίζει τον τρόπο απόδοσης των μερισμάτων και λοιπών ποσών που παραγράφονται υπέρ του Δημοσίου καθώς και τις κυρώσεις που επιβάλλονται σε βάρος επιχείρησης για εκπρόθεσμη, ανακριβή ή μη υποβολή δήλωσης.

Οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας καταρρίπτονται **ως ουσία και νόμω αβάσιμοι.**

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται :

- στην από 29/10/2013 έκθεση τακτικού ελέγχου **Κώδικα Νόμου Τελών Χαρτοσήμου** του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) επί της οποίας εδράζονται οι με αριθ./29-10-2013 ,...../29-10-2013 και/29-10-2013 προσβαλλόμενες πράξεις καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** για τις διαχειριστικές περιόδους 1/07/2007 - 30/06/2008, 1/07/2008 - 30/06/2009 και 1/07/2009 - 30/06/2010 αντιστοίχως.
- στην από 29/10/2013 έκθεση τακτικού ελέγχου **φορολογίας εισοδήματος** του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) επί της οποίας εδράζονται τα με αριθ./29-10-2013 ,...../29-10-2013 και/29-10-2013 προσβαλλόμενα φύλλα ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων για τα οικονομικά έτη 2008 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2007 - 30/06/2008), 2009 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2008 - 30/06/2009) και 2010 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2009 - 30/06/2010) αντιστοίχως.
- στην από 29/10/2013 έκθεση τακτικού ελέγχου **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Κέντρου

Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) επί της οποίας εδράζονται οι με αριθ./29-10-2013 ,...../29-10-2013 και/29-10-2013 προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού **Φ.Π.Α.** για τις διαχειριστικές περιόδους 1/07/2007 - 30/06/2008, 1/07/2008 - 30/06/2009 και 1/07/2009 - 30/06/2010 αντιστοίχως.

- στην από 29/10/2013 έκθεση τακτικού ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) επί της οποίας εδράζονται τα με αριθ./29-10-2013 ,...../29-10-2013 και/29-10-2013 προσβαλλόμενα φύλλα ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** για τις διαχειριστικές περιόδους 1/07/2007 - 30/06/2008, 1/07/2008 - 30/06/2009 και 1/07/2009 - 30/06/2010 αντιστοίχως. κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, και οι υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές πρέπει να απορριφθούν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη των από 20/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2013,/2013,/2013 και/2013 ενδικοφανών προσφυγών και την επικύρωση των **ανά φορολογία** φύλλων ελέγχου, πράξεων, κατά περίπτωση :

ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

- της με αριθ./29-10-2013 πράξης καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008.
- της με αριθ./21-10-2013 πράξης καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.
- της με αριθ./29-10-2013 πράξης καταλογισμού **Τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010.

Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

- του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2007 – 30/06/2008) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).
- του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος**

νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2008 - 30/06/2009) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

- του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδο 1/07/2009 - 30/06/2010) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

Γ. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

- της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008.
- της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.
- της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010.

Δ. ΠΑΡΑΓΡΑΦΕΝΤΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

- του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008.
- του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.
- του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010.

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

Α. ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

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

- α)** Επί της με αριθ./29-10-2013 πράξης καταλογισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο	2.787.000,00
Τέλη Χαρτοσήμου 1%	27.870,00
Εισφορά 20% υπέρ ΟΓΑ επί χαρτοσήμου	5.574,00
Σύνολο τέλους & Εισφοράς ΟΓΑ	33.444,00
Προσαύξηση τέλους λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	33.444,00
Προσαύξηση εισφοράς ΟΓΑ λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	6.688,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	73.576,80

β) Επί της με αριθ./29-10-2013 πράξης καταλογισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο	3.845.900,00
Τέλη Χαρτοσήμου 1%	38.459,00
Εισφορά 20% υπέρ ΟΓΑ επί χαρτοσήμου	7.691,80
Σύνολο τέλους & Εισφοράς ΟΓΑ	46.150,80
Προσαύξηση τέλους λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	46.150,80
Προσαύξηση εισφοράς ΟΓΑ λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	9.230,16
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	101.531,76

γ) Επί της με αριθ./29-10-2013 πράξης καταλογισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010.

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο	970.000,00
Τέλη Χαρτοσήμου 1%	9.700,00
Εισφορά 20% υπέρ ΟΓΑ επί χαρτοσήμου	1.940,00
Σύνολο τέλους & Εισφοράς ΟΓΑ	11.640,00
Προσαύξηση τέλους λόγω μη υποβολής δήλωσης	11.562,50
Προσαύξηση εισφοράς ΟΓΑ λόγω μη υποβολής δήλωσης	2.198,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	25.401.30

B. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

α) Επί του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2008 διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008.

Τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	8.049.807,00
---------------------------------	--------------

Λογιστικές διαφορές βάσει φύλου ελέγχου	2.663.249,20
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου	10. 742.420,69
Μείον λογιστικές διαφορές που προτείνεται από την παρούσα εισήγηση να διαγραφούν	-----
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας εισήγησης	10. 742.420,69

Η οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό- με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	675.279,04
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	810.334,85
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.485.613,89

β) Επί του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2009 διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.

Μετά από τα παραπάνω και την προσθήκη των Λογιστικών Διαφορών η δηλωθείσα **ζημία** της επιχείρησης **μειώθηκε** και με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Ζημία βάσει δήλωσης	(3.786.085,86)
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλου ελέγχου	3.757.030,37
Ζημία βάσει φύλου ελέγχου	(29.055,49)
Μείον λογιστικές διαφορές που προτείνεται από την παρούσα εισήγηση να διαγραφούν	-----
Ζημία βάσει της παρούσας εισήγησης	(29.055,49)

γ) Επί του με αριθ./29-10-2013 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2010 διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010.

Μετά από τα παραπάνω και την προσθήκη των Λογιστικών Διαφορών η δηλωθείσα **ζημία** της επιχείρησης **μειώθηκε** και με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Ζημία βάσει δήλωσης	(5.368.484,58)
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλου ελέγχου	1.158.667,86
Ζημία βάσει φύλου ελέγχου	(4.209.816,72)
Μείον λογιστικές διαφορές που προτείνεται από την παρούσα εισήγηση να διαγραφούν	-----
Ζημία βάσει της παρούσας εισήγησης	(4.209.816,72)

Γ. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

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

α) Επί της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008.

Διαφορά Φ.Π.Α.	270.897,96
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	325.077,55
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	595.975,51

β) Επί της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.

Διαφορά Φ.Π.Α.	367.228,93
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	440.674,70
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	807.903,63

γ) Επί της με αριθ./29-10-2013 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010.

Διαφορά Φ.Π.Α.	72.385,53
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	83.605,29
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	155.990,82

Δ. ΠΑΡΑΓΡΑΦΕΝΤΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

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

α) Επί του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** διαχειριστικής περιόδου 1/07/2007-30/06/2008.

Παραγραφέντα μερίσματα 1/07/2001-30/06/2002	8.256,80
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	9.908,16
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	18.164,96

β) Επί του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** διαχειριστικής περιόδου 1/07/2008-30/06/2009.

Παραγραφέντα μερίσματα 1/07/2002-30/06/2003	27.441,39
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	32.929,67
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	60.371,06

γ) Επί του με αριθ./29-10-2013 φύλλου ελέγχου **παραγραφέντων μερισμάτων** διαχειριστικής περιόδου 1/07/2009-30/06/2010.

Παραγραφέντα μερίσματα 1/07/2003-30/06/2004	7.815,64
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	7.522,64
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.338,19

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

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).