



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 28-12-2018

Αριθμός απόφασης: 2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **28/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «. **ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑ**» με **ΑΦΜ**, η οποία εδρεύει στη Δράμα, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθμ./25-7-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας και τα προσκομιζόμενα με αυτά σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ. Δράμας.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **28/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑ**» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αρ./25-7-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας διαφορά φόρου ύψους 80.062,95 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 ύψους 72.176,75 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 152.239,70 €.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε στα πλαίσια μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, δυνάμει της με αριθμ./...../12-2-2018 σχετικής εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δράμας. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις ελέγχου, όπως καταγράφονται στην από 25/07/2018 σχετική έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, κατά τη διαχειριστική χρήση 2012, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας, κρίθηκαν επαρκή και ακριβή, πλην όμως από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν οι παρακάτω λογιστικές διαφορές, οι οποίες προστέθηκαν στα προκύπτοντα από τα βιβλία αποτελέσματα:

Κωδικός λογαριασμού	Περιγραφή λογαριασμού	Λογιστικές διαφορές
60.98.00.000	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού προηγούμενης χρήσης	246.323,34
62.03.90.023	Κινητή τηλεφωνία με ΦΠΑ 23%	664,89
62.04.06.023	Ενοίκια λοιπού εξοπλισμού ΦΠΑ 23%	1.220,89
62.05.00.000	Ασφάλιστρα πυρός άνευ ΦΠΑ	1.533,62
62.05.01.000	Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων 0%	248,00
62.05.06.000	Ασφάλιστρα αστικής ευθύνης	1.696,16
62.07.04.323	Η/Υ & Ηλεκ. Συγκρ/των με ΦΠΑ 23%	1.793,00
62.98.05.000	Ιατρικές εξετάσεις χωρίς ΦΠΑ	1.680,45
62.98.07.023	Υπηρεσίες INTERNET ΦΠΑ 23%	590,00
62.98.08.000	Παροχές τρίτων προηγούμενης χρήσης	55.163,30
63.98.00.200	Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε. (Μέσω λογ/σμού ΔΕΗ)	8.205,00
64.01.00.000	Έξοδα ταξιδίων εσωτ. Άνευ Φ.Π.Α.	1.370,02
64.01.01.000	Έξοδα ταξιδίων εξωτ. Άνευ ΦΠΑ	753,25
64.02.06.000	Έξοδα υποδοχής & φιλοξενίας άνευ ΦΠΑ	98,00

64.98.05.023	Έξοδα διαφόρων τρίτων με ΦΠΑ 23%	918,17
64.98.08.000	Διάφορα έξοδα προηγούμενης χρήσης	50.365,71
65.01.00.000	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων τραπεζικών υποκ.	9.324,58
81.00.00.000	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	152,19
81.00.01.000	Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων	1.159,28
	Σύνολο λογιστικών διαφορών	383.259,85
	Μείον δηλωθείσες λογιστικές διαφορές	1.976,36
	Υπόλοιπο λογιστικών διαφορών ελέγχου	381.283,49

Η προσφεύγουσα εταιρία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

1) Το ποσό των 246.323,34 € του λογαριασμού 60.98.00.000 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού», ορθά επιβάρυνε τα αποτελέσματα της χρήσης 2012. Ειδικότερα, η χρήση 2011 ήταν το πρώτο έτος λειτουργίας της εταιρίας, με αποτέλεσμα πολλές δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν στη διάρκεια αυτής της χρήσης στην πραγματικότητα να αφορούν τη λειτουργία και των επόμενων ετών. Στο τέλος της χρήσης 2011 η εταιρία έκρινε ότι ένα μέρος των δαπανών που ήδη είχαν πραγματοποιηθεί συσχετιζόνταν με έσοδα που θα ελάμβαναν χώρα την επόμενη χρήση. Λαμβάνοντας υπόψη ότι ο νόμος 2238/1994, δεν επέτρεπε τις «προβλέψεις εσόδων», η μόνη εναπομείνασα λογιστική μέθοδος που μπορούσε να χρησιμοποιηθεί και να είναι συμβατή ταυτόχρονα με όσα προέβλεπε το Π.Δ. 1123/1980, ήταν η χρήση των μεταβατικών λογαριασμών των εξόδων. Με τη χρήση των «μεταβατικών λογαριασμών» των εξόδων το ποσό 246.323,34 €, του τεταρτοβάθμιου λογαριασμού που αφορά τις αμοιβές & έξοδα προσωπικού (κωδ. 60), μεταφέρθηκε από τα αποτελέσματα της χρήσης 2011, στα αποτελέσματα της χρήσης του 2012, με τη αλληλοχρέωση των λογαριασμών 36 (μεταβατικοί λογαριασμοί) και 60 (αμοιβές και έξοδα προσωπικού), του γενικού λογιστικού σχεδίου. Πρακτικά – Λογιστικά και φορολογικά – η χρήση των «μεταβατικών λογαριασμών» για το ίδιο ποσό – των 246.323,34 €, εμφανίζεται σε δύο χρήσεις. Στη χρήση 2011 μειώθηκαν οι δαπάνες που επιβάρυναν το Λογιστικό και Φορολογικό αποτέλεσμα της χρήσης με αύξηση των μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού και στη χρήση 2012 με τη μεταφορά του εν λόγω ποσού από τους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού στους αντίστοιχους λογαριασμούς εξόδων και μέσω αυτών στο οικονομικό και φορολογικό αποτέλεσμα της χρήσης 2012. Επιπλέον, επισημαίνεται ότι για την εταιρία, η εν λόγω δαπάνη κατέστη βεβαία, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη κατά τη χρήση 2012. Επίσης, η προσφεύγουσα εταιρία επικαλείται ότι ενώ από προηγούμενο έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Δράμας που διενεργήθηκε για τη χρήση 2011, και παρότι, το ποσό των 246.323,34 €, ήταν καταχωρημένο και εμφανιζόταν στους μεταβατικούς λογαριασμούς της χρήσης 2011, εντούτοις η φορολογική αρχή δεν προέβη σε καμιά φορολογική αναμόρφωση για το

εν λόγω ποσό. Οποιαδήποτε άλλη φορολογική αντιμετώπιση του συγκεκριμένου κονδυλίου από τη φορολογική αρχή στον «εν εξελίξει φορολογικό έλεγχο» για τη χρήση 2012 σε σχέση με αυτόν, που η ίδια πραγματοποίησε για τη χρήση του 2011 με αποδοχή του εν λόγω ποσού στη χρήση 2011 και απόρριψή του στη χρήση 2012 χωρίς να υφίσταται δυνατότητα αναμόρφωσης των φορολογικών αποτελεσμάτων της χρήσης 2011, αποτελεί παράβαση των βασικών κανόνων της «χρηστής διοίκησης» που περιλαμβάνει την έννοια της «προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου». Σε κάθε περίπτωση η λογιστική και φορολογική μεταφορά του ποσού των 246.323,34 € από τα έξοδα της χρήσης 2011 στα έξοδα της χρήσης 2012, ωφέλησε τα συμφέροντα του δημοσίου, γιατί εισέπραξε νωρίτερα φόρο εισοδήματος που αντιστοιχεί στο ποσό των 6.663,88 €.

2) Το ποσό των 55.163,20€ του λογαριασμού 62.98.00.000 «παροχές τρίτων προηγούμενης χρήσης», ορθά επιβάρυνε τα αποτελέσματα της χρήσης 2012.

3) Το ποσό των 50.365,71€ του λογαριασμού 64.98.08.000 «Διάφορα έξοδα προηγούμενης χρήσης», ορθά επιβάρυνε τα αποτελέσματα της χρήσης 2012.

4) Το ποσό των 79.567,91€ του λογαριασμού 65.01.00.000 «τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων τραπεζικών υποχρεώσεων», ορθά επιβάρυνε τα αποτελέσματα της χρήσης 2012.

5) Το ποσό των 4.335,00€ που κατέβαλε για ΕΕΤΗΔΕ του λογαριασμού 63.98.00.200 «Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε. (Μέσω λογ/σμού ΔΕΗ)», ορθά επιβάρυνε τα αποτελέσματα της χρήσης 2012.

Ως προς τους τρεις πρώτους ισχυρισμούς επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι : «*Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. 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:*

.....

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, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Η υπηρεσία που διενεργεί το φορολογικό έλεγχο, τακτικό ή προσωρινό, υποχρεούται, αμέσως μετά την ολοκλήρωσή του, να ενημερώσει τον αρμόδιο ασφαλιστικό οργανισμό σχετικά με την απόδοση ή μη των ασφαλιστικών εισφορών. Η παραβίαση της υποχρέωσης του προηγούμενου εδαφίου συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου. Οι δαπάνες μισθοδοσίας δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αν δεν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών.*

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η σταδιακή εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων, η διαδικασία της εξόφλησης των δαπανών μισθοδοσίας, και κάθε άλλη

αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου.

20. Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπέττον από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες. Για την υλοποίηση των ανωτέρω, εντός μηνός από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής εκδίδεται η οριζόμενη από το πρώτο εδάφιο απόφαση.

Για οποιαδήποτε προσθήκη ή αφαίρεση περίπτωσης από τον κατάλογο αυτόν, η ενδιαφερόμενη επιχείρηση ή η επαγγελματική ένωση στην οποία ανήκει ή η ελεγκτική υπηρεσία δικαιούται να υποβάλει στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών αίτηση, εντός δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής, προκειμένου να εξετασθεί η συγκεκριμένη περίπτωση από ειδική γνωμοδοτική επιτροπή η οποία συνιστάται για το σκοπό αυτόν στο πιο πάνω Υπουργείο. Μέχρι την 30ή Ιουνίου 2005 εκδίδεται νέα απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με την οποία επιφέρονται οι μεταβολές για τις οποίες γνωμοδότησε, σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιτροπή, κατόπιν της άνω αίτησης ή εισήγησης της υπηρεσίας ή και αυτεπαγγέλτως. Η αναγνώριση των τυχόν επιπλέον αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών είναι δεσμευτική και για προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους, εφόσον είναι εκκρεμείς. Τυχόν αφαίρεση αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική χρήση. Με την ίδια διαδικασία θα ορίζονται κάθε χρόνο οι μεταβολές στις περιπτώσεις δαπανών που εκπέττον από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.»

Επειδή με την αριθ. πρωτ. 1003821/10037/Β0012/ΠΟΛ.1005/14.1.2005 Α.Υ.Ο., με θέμα: «εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία», η οποία εκδόθηκε κατά εξουσιοδότηση των διατάξεων της παρ.20 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., ορίζεται στην ενότητα «Μισθοί γενικά», ότι :

1. Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού εκπέττον από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές όχι μόνο υπέρ του ΙΚΑ, αλλά και οποιουδήποτε άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, όπως Τ.Σ.Α. κλπ., και εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις αναγνώρισης των δαπανών (ύπαρξη σχέσης μίσθωσης εργασίας, προσφορά πραγματικής υπηρεσίας, ανάλογο ύψος αμοιβής με τις προσφερόμενες υπηρεσίες). (15671/ΠΟΛ. 64/1976), (1032451/10209/Β0012/29-9-1992), (Στε 3296/1981, 802/1982)

2. Οι αποδοχές του προσωπικού (μισθοί, ημερομίσθια, κλπ.), εκπέττον από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης και όταν έχει γίνει βεβαίωση ή καταλογισμός των αναλογουσών επί αυτών ασφαλιστικών εισφορών από τους δικαιούχους ασφαλιστικούς οργανισμούς, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου. (Ε. 15671/4385/ΠΟΛ. 64/1976)

Δικαιολογητικά δαπανών

3. Έκπτωση ορισμένης δαπάνης από το ακαθάριστο εισόδημα της επιχειρήσεως επιτρέπεται μόνο εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία, τα προβλεπόμενα σχετικά με τη δαπάνη αυτή από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων. Τούτο ισχύει και για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της αντιπροσωπευμένης επιχειρήσεως δαπανών, στις οποίες υπεβλήθη για λογαριασμό της αντιπρόσωπος, ο οποίος πωλεί εμπορεύματα για λογαριασμό της, απαιτούνται δηλαδή και για τις δαπάνες αυτές της επιχειρήσεως τα προβλεπόμενα επί μέρους στοιχεία του Κ.Φ.Σ., όπως τα εκδοθέντα από τρίτους κ.λ.π. τιμολόγια παροχής υπηρεσιών κ.λ.π. και δεν αρκεί η απλή αναγραφή των εν λόγω δαπανών στην εκδιδόμενη από τον αντιπρόσωπο εκκαθάριση. ([Σ.τ.Ε. 2329/97](#))

4. Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, 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. (Σ.τ.Ε. 6004/96).»

Επειδή, στο με αρ. 1078820/1526/A0012/29-8-2007 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών μεταξύ άλλων αναφέρεται : «4. Περαιτέρω για την εφαρμογή των διατάξεων του [άρθρου 31](#) του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις:

α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.

β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων).

γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου ([άρθρο 31](#) Κ.Φ.Ε.).

δ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη.

Η διαπίστωση των παραπάνω, ως θέμα πραγματικό ανήκει στην εξελεγκτική εξουσία του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Η Δ.Ο.Υ. «...» προς την οποία κοινοποιείται το παρόν με συνημμένη αίτηση του φορολογούμενου παρακαλείται να παράσχει ειδικότερες πληροφορίες σε σχέση με τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή, με βάση το Αρ.Πρωτ.: 1027847/540/A0012/23-4-2007 της Διεύθυνσης Φορολογίας εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι : «3. Περαιτέρω, όπως έχει γίνει πάγια δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, για την έκπτωση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις του [άρθρου 31 του Ν. 2238/1994](#) δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα δεδομένης διαχειριστικής χρήσης, πρέπει αυτές να αφορούν τη συγκεκριμένη διαχειριστική χρήση εντός της οποίας έχουν πραγματοποιηθεί, να είναι οριστικές και εκκαθαρισμένες, να αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης και να συμβάλουν στην ανάπτυξη των εργασιών της και στη δημιουργία εισοδήματος.

Η διαπίστωση της ύπαρξης των προϋποθέσεων αυτών για την αναγνώριση της έκπτωσης μίας δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης είναι θέμα πραγματικό και ως εκ τούτου

εναπόκειται στην εξελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ο οποίος σε κάθε περίπτωση ερευνά το ύψος και τη φύση της κάθε συγκεκριμένης δαπάνης και σε περίπτωση αμφιβολίας κρίνουν τα Διοικητικά Δικαστήρια και επομένως, η υπηρεσία μας δεν μπορεί να αποφανθεί, εκ των προτέρων αν μία συγκεκριμένη δαπάνη εκπίπτει ή όχι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.»

Επειδή, με βάση το Αρ.Πρωτ.1009074/157/Α0012/13-5-2008 έγγραφο ορίζεται μεταξύ άλλων : «2. Σύμφωνα με τους φορολογικούς νόμους, την κατά καιρούς διοικητική και δικαστική νομολογία, για την αναγνώριση μιας επαγγελματικής δαπάνης πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά ορισμένες προϋποθέσεις όπως, η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου, να είναι βεβαία, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, πραγματική, παραγωγική, να προκύπτει από έγγραφα δικαιολογητικά .κλπ. και να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία.

3. Στην φορολογία εισοδήματος ισχύει η βασική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, για αυτό δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση στην τρέχουσα χρήση δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις έστω και αν καλύπτονται με δικαιολογητικά της τρέχουσας χρήσης, καθόσον οι δαπάνες κατά κανόνα αναγνωρίζονται στη χρήση στην οποία καθίστανται δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα αν έχει καταβληθεί το αντίτιμό τους ή όχι.»

Επειδή, στην ΠΟΛ.1078/28.3.2012, αναφέρονται τα εξής : «2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 102 του ν. [2238/1994](#), όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παρ.7 του άρθρου 9 του ν. [3091/2002](#), ορίζεται ότι ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται κατά τη διαχειριστική περίοδο η οποία λήγει μέσα στο διάστημα από 1η Αυγούστου του προηγούμενου ημερολογιακού έτους μέχρι τις 31 Ιουλίου του οικείου οικονομικού έτους.Οι πιο πάνω διατάξεις καθιερώνουν την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, κάθε χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων αυτής με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ή επόμενων χρήσεων. Κατά συνέπεια, τα ακαθάριστα έσοδα και κέρδη κατατάσσονται και φορολογούνται στην χρήση κατά την οποία προέκυψαν και αποκτήθηκαν ανεξάρτητα του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν, και οι δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν και οι οποίες συμβάλλουν στην απόκτηση εισοδήματος (π.21503/139/1958 εγκύκλιος του ν.δ. 3843/1958).»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο ορίζεται ότι : «« 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.....» 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. (ΣτΕ. 6004/1996).

Οι δαπάνες για τις οποίες τα πρωτότυπα των φορολογικών στοιχείων έχουν απωλεσθεί, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, εφόσον έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία με βάση φωτοτυπίες των παραστατικών από τα στελέχη και έχουν επικυρωθεί από τον εκδότη τους, θεωρούμενα στην περίπτωση αυτή πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία των συναλλαγών που απεικονίζονται στα πρωτότυπα. (1121541/1125/16.11.1995).»

Επειδή, στην ενότητα 2.2.307 του Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980) του κεφαλαίου 2.2. της ομάδας 3 της Γενικής Λογιστικής, ορίζεται ότι : «1. Οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού και παθητικού δημιουργούνται, κατά κανόνα, στο τέλος κάθε χρήσεως με σκοπό τη χρονική τακτοποίηση των εξόδων και εσόδων, έτσι ώστε στα αποτελέσματά της να περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα και έξοδα που πράγματι αφορούν τη συγκεκριμένη αυτή χρήση. Με την τακτοποίηση αυτή πραγματοποιείται ταυτόχρονα η αναμόρφωση των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθός τους κατά την ημερομηνία λήξεως της χρήσεως.

Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού καταχωρούνται τα έξοδα που πληρώνονται μεν μέσα στη χρήση, ανήκουν όμως στην επόμενη ή σε επόμενες χρήσεις. Στους ίδιους μεταβατικούς λογαριασμούς καταχωρούνται και τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση (δουλευμένα) αλλά που δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτήν, ούτε επιτρέπεται η καταχώρησή τους στη χρέωση προσωπικών λογαριασμών απαιτήσεων, επειδή δεν είναι ακόμη απαιτητά.

2. Στο λογαριασμό 36.00 «έξοδα επομένων χρήσεων» σε περίπτωση που δεν καταχωρούνται απευθείας σ' αυτόν, μεταφέρονται από τους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εκείνα από αυτά που δεν αφορούν την κλειόμενη, αλλά την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις.

Η ανάλυση του λογαριασμού 36.00 σε τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς είναι αντίστοιχη με τις αναλύσεις των λογαριασμών εξόδων, στους οποίους μεταφέρονται τα κονδύλια που αφορούν τη νέα (επόμενη) χρήση, αμέσως με την έναρξή της.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής : Η προσφεύγουσα εταιρία με αντικείμενο εργασιών , κατά την υπό κρίση χρήση τηρούσε βιβλία Γ' κατηγορίας. Δυνάμει της-12/2/2018 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2012-31/12/2012. Από τον έλεγχο των βιβλίων διαπιστώθηκε ότι στο λογαριασμό 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού» καταχωρήθηκαν δαπάνες μισθοδοσίας ύψους 959.519,49 €. Μεταξύ των ως άνω δαπανών περιλαμβάνονται και δαπάνες μισθοδοσίας οι οποίες ήταν καταχωρημένες στον τεταρτοβάθμιο λογαριασμό 60.98.00.0000, δαπάνες μισθοδοσίας ύψους 246.323,34 €, που όπως προκύπτει από την περιγραφή του λογαριασμού, αφορούν δαπάνες προηγούμενης χρήσης. Επίσης, από τον έλεγχο του πρωτοβάθμιου λογαριασμού «55 -ασφαλιστικοί οργανισμοί», τις μισθοδοτικές καταστάσεις, αλλά και με τα αριθμ.-/26-3-18 και/5-4-2018 έγγραφα του ενιαίου φορέα κοινωνικής ασφάλισης προκύπτει, ότι καταβλήθηκαν ασφαλιστικές

εισφορές που αντιστοιχούν σε δαπάνες μισθοδοσίας ύψους 713.196,15 € (959.519,49-246.323,34). Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρίας δαπάνες μισθοδοσίας ύψους 246.323,34 €, και τις πρόσθεσε στα φορολογητέα κέρδη της χρήσης 2012 με τη μορφή των λογιστικών διαφορών, αφενός, διότι στη φορολογία εισοδήματος, ισχύει η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, σύμφωνα με την οποία δεν αναγνωρίζεται δαπάνη που αναφέρεται σε άλλη χρήση παρά μόνο στη χρήση στην οποία καθίσταται δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, και αφετέρου, δε συντρέχουν οι προϋποθέσεις έκπτωσης της παρ. 1 της υποπερίπτωσης αα' του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., δεδομένου, ότι δεν προκύπτει η βεβαίωση ή καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών που αντιστοιχούν στις δαπάνες αυτές.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και επιπλέον ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του Ε.Γ.Λ.Σ.. στους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού καταχωρούνται έξοδα που καταβάλλονται μεν μέσα στη χρήση, ανήκουν όμως στις επόμενες χρήσεις. Συνήθης περίπτωση τέτοιων δαπανών είναι οι δαπάνες τηλεπικοινωνίας και κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος, που μέσω του μεταβατικού λογαριασμού ενεργητικού 36, διενεργούνται οι λογιστικές εγγραφές και επιμερίζονται στην κάθε χρήση βάσει της αρχής του δεδουλευμένου. Εν προκειμένω, η εταιρία διενεργώντας κατά τη χρήση 2011 τη λογιστική εγγραφή με χρέωση του μεταβατικού λογαριασμού ενεργητικού και πίστωση λογαριασμού δαπανών μισθοδοσίας, μετέφερε τις ως άνω δαπάνες στην επόμενη χρήση. Περαιτέρω όμως οι ως άνω δαπάνες προκειμένου να τύχουν έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα, θα πρέπει σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τη πάγια νομολογία, να ισχύουν και οι παρακάτω προϋποθέσεις.

- Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.), με τις σχετικές προϋποθέσεις για την αναγνώρισή της,
- Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία και να στηρίζεται στα προβλεπόμενα, σύμφωνα με το άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. στοιχεία και να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη.

Με βάση τα όσα εκτέθηκαν ανωτέρω και ειδικότερα το γεγονός, ότι από τα βιβλία της επιχείρησης και από τα έγγραφα του ενιαίου φορέα κοινωνικής ασφάλισης, δεν προκύπτουν αντίστοιχες καταβολές των ασφαλιστικών εισφορών και συνεπώς, ο ισχυρισμός περί αναγνώρισης έκπτωσης των ως άνω δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2012, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Εξάλλου, ο ισχυρισμός ότι η μη φορολογική αναμόρφωση του ποσού 246.323,34 €, στη χρήση 2011 κατά τη διενέργεια προηγούμενου φορολογικού ελέγχου, αποτελεί άμεση απόδειξη ότι η φορολογική αρχή δέχθηκε ως ορθή τη συγκεκριμένη λογιστική και φορολογική αντιμετώπιση του εν λόγω ποσού με τη χρήση μεταβατικού λογαριασμού ενεργητικού, καθίσταται επίσης αβάσιμος. Βάσει των διαπιστώσεων ελέγχου, όπως καταγράφονται στη σελίδα 51 της από 25/7/2018 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος εισοδήματος δυνάμει της με αριθμ...../7-3-2017 σχετικής εντολής ελέγχου. Ο ανωτέρω έλεγχος αφορούσε σε άνοιγμα λογαριασμών για το έτος 2011, κατόπιν σχετικού εγγράφου της αρχής καταπολέμησης της

νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και ελέγχου των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης, άρθρου 7 του ν. 3691/2008, προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχει περίπτωση προσαύξησης περιουσίας χωρίς ο έλεγχος να επεκταθεί σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και διασταυρώσεις, ενώ οι λογιστικές διαφορές που προέκυψαν προήλθαν, μόνο από τον έλεγχο των περιουσιακών της στοιχείων.

Αναφορικά με τους ισχυρισμούς περί νόμιμης έκπτωσης των δαπανών για παροχές τρίτων και για διάφορα έξοδα προηγούμενης χρήσης ύψους 55.163,20 και 50.365,71€, αντίστοιχα, απορρίπτονται ως αβάσιμοι καθότι, σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων τα ακαθάριστα έσοδα και κέρδη κατατάσσονται και φορολογούνται στην χρήση κατά την οποία προέκυψαν και αποκτήθηκαν ανεξάρτητα του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν, και οι δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν και οι οποίες συμβάλλουν στην απόκτηση εισοδήματος. Ωστόσο, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι οι δαπάνες αυτές δεν αφορούν τη συγκεκριμένη χρήση, δεδομένου ότι η σχετική εγγραφή των δαπανών διενεργήθηκε με τη χρήση του μεταβατικού λογαριασμού 36 και επιπλέον χωρίς να υπάρχουν και τα σχετικά παραστατικά που να αποδεικνύουν ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες αφορούν τη χρήση 2012.

Συμπεπώς ορθά και νόμιμα, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και πρόσθεσε σαν λογιστικές διαφορές τις δαπάνες για παροχές τρίτων και για διάφορα έξοδα, καθότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας, καθώς και της νομολογίας και ως εκ τούτου οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι : « 1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. 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:

«δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης. Εξαιρούνται:

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

ββ) οι τόκοι δανείου που λαμβάνεται για την αγορά μετοχών ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών, εταιρικών μερίδων και γενικά επιχειρήσεων, όταν οι πιο πάνω συμμετοχές μεταβιβάζονται εντός δύο (2) ετών από το χρόνο απόκτησής τους,

γγ) οι τόκοι δανείου που λαμβάνεται για την αγορά μετοχών ή μερίδων σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος που περιλαμβάνεται στον κατάλογο που αναφέρεται στην παράγραφο 5

του άρθρου 51Α ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς όπως ορίζεται στην παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου, καθώς και οι τόκοι που καταβάλλονται στις εταιρείες αυτές, δδ) οι δεδουλευμένοι τόκοι δανείου που καταβάλλονται ή πιστώνονται σε συνδεδεμένη επιχείρηση κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 39 κατά το μέρος που το συνολικό ύψος δανείων από τις εν λόγω επιχειρήσεις υπερβαίνει κατά μέσο όρο και κατά διαχειριστική περίοδο το τριπλάσιο των ιδίων κεφαλαίων της. Στην έννοια των τόκων του προηγούμενου εδαφίου εμπίπτουν και οι τόκοι ομολογιακών δανείων που καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Στο συνολικό ύψος δανείων από συνδεδεμένες επιχειρήσεις προστίθενται και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδονται προς αυτές, καθώς και τα δάνεια που έχουν ληφθεί από τρίτες επιχειρήσεις για τα οποία έχει χορηγηθεί οποιασδήποτε μορφής εγγύηση από τις πιο πάνω συνδεδεμένες επιχειρήσεις.»

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις ελέγχου, όπως καταγράφονται στην σελίδα 20 της από 25/7/2018 έκθεσης ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., έχουν λογιστικοποιηθεί τόκοι εντός της ελεγχόμενης περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, όπως αποτυπώνεται στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 65.01.00.0000, για τους οποίους δεν υπάρχει αναλογικότητα σε σχέση με το διάστημα που αφορούν, δεν προκύπτει το υπόλοιπο κεφαλαίου πάνω στο οποίο υπολογίζονται (κεφάλαιο δανείου 2.000.000,00 €), καθώς επίσης και του επιτοκίου (Euribor τρίμηνης διάρκειας + περιθώριο spread 2.5% + εισφορά του άρθρου 1 του ν. 128/75). Ειδικότερα, διαπιστώθηκε ότι βάσει σχετικού δικαιολογητικού της τράπεζας Eurobank Ergasias A.E., η επιχείρηση καταχώρησε στα βιβλία της τόκους δανείων για τη χρονική περίοδο 01/11/2012-31/12/2012, ύψους 20.067,06 €, έναντι τόκων ύψους 10.742,48 €, που αφορά το συγκεκριμένο αυτό δίμηνο. Τα ανωτέρω επιβεβαιώνεται από σχετικό έγγραφο της τράπεζας Eurobank Ergasias A.E.. Κατόπιν τούτου, ορθά η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα διαχειριστικής χρήσης 2012, δαπάνη ποσού 9.324,58€ (20.067,06-10742,48), και πρόσθεσε την ως άνω διαφορά με τη μορφή της λογιστικής διαφοράς στα κέρδη της εταιρίας και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι : «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. 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:

ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση.

Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων.

Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικούς τίτλους.

Επίσης, δεν εκπίπτουν οι ακόλουθοι φόροι, τέλη και εισφορές που βαρύνουν την επιχείρηση: αα) ... ββ) ..., γγ) ...δδ) ... εε) το έκτακτο ειδικό τέλος ηλεκτροδοτούμενων δομημένων επιφανειών του [άρθρου 53 του Ν. 4021/2011](#) (ΦΕΚ Α' 218), ».

Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από το αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 63.98.00.200 Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε., καταχωρήθηκε στα βιβλία της εταιρίας ποσό 8.205,00 €, καταβλητέο σε πέντε δόσεις, με ημερομηνία καταβολής της κάθε δόσης, ως εξής:

Ημερομηνία δόσης	ποσό
14/9/2012	1.641,00
16/9/2012	1.641,00
22/10/2012	1.641,00
16/11/2012	1.641,00
28/12/2012	1.641,00
σύνολο	8.205,00

Επίσης, από τις εγγραφές των βιβλίων της διαχειριστικής χρήσης 2012, διαπιστώθηκε η καταχώριση ποσού 3.870,00 €, ως αρνητική διαφορά ΕΕΤΗΔΕ, λόγω επανυπολογισμού του ΕΕΤΗΔΕ της χρήσης 2011, γεγονός που είχε ως αποτέλεσμα το υπόλοιπο του λογαριασμού 63.98.00.200 να διαμορφωθεί στο ύψος των 4.335,00 €. Επειδή, το ανωτέρω ποσό των 3.870,00 €, αποτελεί ανόργανο έσοδο προηγούμενης χρήσης (2011), το οποίο δεν έπρεπε να καταχωρηθεί ως μειωτικό στοιχείο στο λογαριασμό 63.98.00.200, ορθά η φορολογική αρχή έκρινε ως λογιστική διαφορά το ποσό των 8.205,00 € και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/28-08-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑ**» με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχ/στική Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012	
Φορολογητέα κέρδη	601.034,44
Διαφορά φορολογητέων κερδών	381.283,49
Πιστωτικό ποσό βάσει δήλωσης	41.924,68
Φόρος	38.138,27
Διαφορά φόρου βάσει απόφασης και βάσει δήλωσης	80.062,95
Πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθ. 53 ν. 4174/2013	72.176,75
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	152.239,70

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.