



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25/01/2019

Αριθμός απόφασης: 375

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 27/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα στο, κατά της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξεως Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξεως Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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' αριθμ. υπ' αριθμ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξεως Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, περιορίστηκε η φορολογητέα ζημία προς μεταφοράς στα επόμενα έτη από 1.439.102,32 €, σε 653.545,47 €, ήτοι κατά 785.556,85 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν του πορίσματος της από 03/08/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου με βάση τη με αριθμ./.../...../2018 εντολή ελέγχου. Συγκεκριμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το ποσό των 785.566,85 €, το οποίο είχε καταχωρηθεί στον κωδικό 462 «ποσό που φορολογήθηκε από τις προηγούμενες χρήσεις λόγω αναμόρφωσης προβλέψεων» της υπ' αριθμ./2015 υποβληθείσα δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καθόσον αυτό δεν φορολογήθηκε στις προηγούμενες χρήσεις ώστε να αναμορφωθεί.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί, άλλως να τροποποιηθεί η παραπάνω, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η θέση της φορολογικής αρχής παρίσταται αναιτιολόγητη, παράνομη και εσφαλμένη για τους ακόλουθους λόγους:

1. Τα επίμαχα ποσά αφορούν αμιγώς και αποκλειστικώς σε προβλέψεις, μόνος σκοπός της πραγματοποιήσεως των οποίων υπήρξε η καλύτερη λογιστική απεικόνισή τους ως κονδυλίων, για λόγους εσωτερικής τάξεως και παρακολουθήσεως, δεδομένου ότι η εταιρεία παγκοσμίως τηρεί τα βιβλία της σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π.
2. Με βάση τον ως άνω σκοπό τους, οι εν λόγω προβλέψεις δεν έπρεπε να επηρεάσουν φορολογικά τα αποτελέσματα.
3. Την εν λόγω ανάγκη αναγνώρισε εν συνεχεία και ο ίδιος ο νομοθέτης, ο οποίος στο πλαίσιο της ισχύος των ΕΛΠ, ήτοι του ν. 4308/2014, επιτρέπει την απεικόνιση τέτοιων κονδυλίων σε προσωρινές λογιστικές διαφορές, ήτοι προβλέπει πλέον συγκεκριμένο τρόπο απεικονίσεως, που δεν υφίστατο το φορολογικό έτος 2014, με αποτέλεσμα να μην υπάρχει άλλος δόκιμος τρόπος απεικονίσεως αυτών.
4. Σε κάθε περίπτωση, εάν τα επίμαχα κονδύλια είχαν αντιλογισθεί, όπως υποστηρίζει ο έλεγχος, το φορολογικό αποτέλεσμα θα ήταν ζημία ύψους 1.439.102,32 €.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§2 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ):

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ):

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, όπως διευκρινίστηκε στην ΠΟΛ. 1102/2015, με θέμα «Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2014» στον κωδικό 462 αναγράφεται το αχρησιμοποίητο ποσό των προβλέψεων το οποίο επιβαρύνει τα αποτελέσματα του τρέχοντος φορολογικού έτους το οποίο όμως έχει ήδη φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη (λόγω αναμόρφωσης).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 03/08/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, στην οποία αναφέρονται αναλυτικά και εμπειριστатωμένα οι διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή, στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης, την 31/12/2014, βρέθηκε καταχωρισμένο το ποσό των 785.556,85 € στον λογαριασμό «προϋπολογισμένες-προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων» (ποσό 767.426,20 €) και στον λογαριασμό «έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις κόστους» (ποσό 18.130,65 €).

Επειδή το ποσό των 785.566,85 € το οποίο είχε καταχωρηθεί στον κωδικό 462 «ποσό που φορολογήθηκε από τις προηγούμενες χρήσεις λόγω αναμόρφωσης προβλέψεων» της υπ' αριθμ./2015 υποβληθείσας από την προσφεύγουσα δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, δεν φορολογήθηκε στις προηγούμενες χρήσεις έτσι ώστε να αναμορφωθεί.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται από 03/08/2018 έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη,

κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 27/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ΑΦΜ

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

Φορολογική Περίοδος 01/01 – 31/12/2014:

Ζημία βάσει δήλωσης	1.439.102,32 €
Ζημία βάσει ελέγχου	653.545,47 €
Διαφορά ζημίας	785.556,85 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.