

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τη με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, με αντικείμενο εργασιών και με έδρα το, Τ.Κ. 66100, κατά της υπ' αριθ.....οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής, της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αροριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 9.212,16 €, πλέον 2.303,04 € πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικό ποσό 11.515,20€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει της απόΈκθεσης Μερικού Ελέγχου Επιστροφής Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ ΔΡΑΜΑΣ για τη φορολογικό έτος 2014 της προσφεύγουσας, που συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της με αριθμ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα έλαβε με βάση την υποβληθείσα δήλωση Εισοδήματος επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου του Φορολογικού Έτους 2014 ποσού ευρώ 22.404,13 με το υπ' αριθμ.ΑΦΕΚ που εκδόθηκε από το Τμήμα Συμμόρφωσης της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ (ημερομηνία καταβολής 18/01/2016).

Στην συνέχεια υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 (αρ.) με την οποία μείωσε το πιστωτικό ποσό φόρου προς επιστροφή σε 17.120,12 ευρώ.

Από τον έλεγχο των βεβαιώσεων παρακράτησης φόρου διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές

Παρακρατηθείς Φόρος Βάσει Δήλωσης (Αρχικής & Τροποποιητικής)	: 2.055,17
Παρακρατηθείς Φόρος Βάσει Ελέγχου	: 1.960,32
Διαφορά	: 94,85

Από τον έλεγχο ορθής εφαρμογής μεταβατικών διατάξεων (άρθρο 72 Ν. 4172/2013) για το φορολογικό έτος 2014 προέκυψε ότι η προσφεύγουσα την 31/12/2014 εμφάνιζε στα βιβλία της και στον λογαριασμό 41.91.00.0000 «Μερίσματα με παρακράτηση», Πιστωτικό υπόλοιπο 35.066,58 ευρώ. Κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 12 και 13 του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013 (ΠΟΛ 1007/2014, ΠΟΛ 1264/2014 & ΠΟΛ 1146/2015), για τα αποθεματικά που απεικονίζονται στους λογαριασμούς 41.90.00.0000 και 41.91.00.0000 έως τις 31/12/2014, δεδομένου ότι για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31-12-2014 και μετά δεν επιτρέπεται η τήρηση λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού, σε περίπτωση που μία εταιρεία δεν επιθυμεί να διανείμει ή να κεφαλαιοποιήσει αποθεματικά που σχηματίστηκαν από αφορολόγητα έσοδα, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπεριλάβει τα ποσά αυτά στα φορολογητέα κέρδη της φορολογικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2014. Η προσφεύγουσα δεν συμπεριέλαβε τα ποσά αυτά στα φορολογητέα κέρδη του φορολογικού έτους 2014.

Τα φορολογητέα αποτελέσματα του ελεγχόμενου φορολογικού έτους 2014, όπως αυτά είχαν προκύψει βάσει δήλωσης προσαυξήθηκαν από τον έλεγχο κατά το ποσό ευρώ 35.066,58, το οποίο αφορά σχηματισθέντα αφορολόγητα αποθεματικά προηγούμενων χρήσεων.

Τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας διαμορφώθηκαν ως ακολούθως:

Φορολογικό κέρδος χρήσης βάσει δήλωσης	7.536,55
Μη εκπιπτόμενες φορολογικές δαπάνες βάσει δήλωσης	12.786,57
Κέρδος μετά τη φορολογική αναμόρφωση βάσει δήλωσης	20.323,12
Πιστωτικά Υπόλοιπα αποθεματικών (παρ. 12 και 13 αρθ. 72 ν. 4172/2013) βάσει ελέγχου	<u>35.066,58</u>
Κέρδη προς φορολόγηση	<u>55.389,70</u>

Συνεπώς η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβώς δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Στον ισολογισμό της 31-12-2014 και συγκεκριμένα στον λογαριασμό 41.91.00.0000 εμφανίζεται υπόλοιπο ύψους 35.066,58€. Στα αποθεματικά αυτά συμπεριλαμβάνονται έσοδα από συμμετοχή της στην εταιρίαμε ποσοστό συμμετοχής 60% ύψους 24.535,78€ τα οποία αφορούν διανομή κερδών της χρήσης 2009. Εκ παραδρομής και άνευ προθέσεως το ποσό - των 24.535,78€ - καταχωρήθηκε στους λογαριασμούς αποθεματικών, ενώ έπρεπε να καταχωρηθεί σε πίστωση του λογαριασμού 76.00.01 (ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ), το ποσό αυτό είχε ήδη φορολογηθεί το 2009 με συντελεστή 25% στην πηγή και ότι συμπεριελήφθη στην υποβληθείσα από αυτήν φορολογική δήλωση χρήσης 2010 και επειδή ο συντελεστής φορολόγησης της για το έτος αυτό ήταν 24% δεν προέκυπτε διαφορά φόρου

από το ποσό αυτό.

Ως εκ τούτου ζητά την τροποποίηση του οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014 με καταλογισμό μόνο όσον αφορά τα αποθεματικά ύψους 10.530,80 ευρώ.

Ως προς τους ανωτέρω προβαλλόμενους λόγους της προσφεύγουσας:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο. 28 παρ.4 του Ν.2238/1994: «Τα κατά το άρθρο αυτό εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και συνεταιρισμών θεωρείται ότι αποκτήθηκαν: α) Στις περιπτώσεις της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, της κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε έναν εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία, κοινοπραξία ή κοινωνία.

Ως χρόνος κτήσης, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων, θεωρείται η ημερομηνία στην οποία κλείστηκε η διαχείριση και προκειμένου για εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ημερομηνία που εγκρίθηκε ο ισολογισμός της από τη συνέλευση των εταίρων. Σε περίπτωση που δεν εγκριθεί ο ισολογισμός της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης μέσα σε χρονικό διάστημα τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, το εισόδημα λογίζεται ότι αποκτιέται από αυτούς που έχουν την ιδιότητα του εταίρου την τελευταία ημέρα αυτού του τριμήνου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 99 του Ν.2238/1994 « 1. Αντικείμενο του φόρου α) Σε ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρίες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 114 του Ν.2238/1994. «1. Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες που διανέμουν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 54 του παρόντος.

Οι συνεταιρισμοί και οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου για τα κέρδη που διανέμουν, αλλά με την καταβολή του οριζόμενου, από το άρθρο 109 του παρόντος, φόρου εισοδήματος, επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και για τα κέρδη αυτά.»

*** Η παρ.1 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρ.18 Ν.3697/2008,ΦΕΚ Α 194/25.9.2008 (εφαρμογή για διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις από την 1.1.2009 και μετά εκτός των περιπτώσεων που ορίζεται διαφορετικός χρόνος έναρξης).

Επειδή, με το άρθρο 106 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι « Όταν μεταξύ των εισοδημάτων των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 του παρόντος, συμπεριλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος ή του άρθρου 10, τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου υπολογισμού των φορολογητέων κερδών του νομικού προσώπου.

Σε περίπτωση όμως, που στα καθαρά κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, εταιρίας περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμού, συμπεριλαμβάνονται, εκτός από τα μερίσματα και τα κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες, που αναφέρονται πιο πάνω, και εισοδήματα φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή αφορολόγητα έσοδα και περαιτέρω λαμβάνει χώρα διανομή κερδών, για τον προσδιορισμό των διανεμόμενων κερδών, που αναλογούν στα εισοδήματα, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου, λαμβάνονται τα συνολικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τους ισολογισμούς των νομικών αυτών προσώπων».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του **4172/2013**, παρ.12 &13: « 12 . Τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά των νομικών προσώπων του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτά «σχηματίστηκαν μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2013» και τα οποία προέρχονται από κέρδη που δεν φορολογήθηκαν κατά το χρόνο που προέκυψαν λόγω απαλλαγής αυτών κατ' εφαρμογή διατάξεων του ν. **2238/1994**, όπως ισχύει μετά τη δημοσίευση του Κ.Φ.Ε. ή εγκυκλίων ή αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού, σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης τους - μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2013, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού. Από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής, τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά του «πρώτου» εδαφίου συμψηφίζονται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε φορολογικού έτους με «δηλωθείσες φορολογικές ζημιές της επιχείρησης» ζημιές από οποιαδήποτε αιτία που προέκυψαν κατά τα τελευταία πέντε (5) έτη μέχρι εξαντλήσεως τους, εκτός αν διανεμηθούν ή κεφαλαιοποιηθούν οπότε υπόκεινται σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή δεκαεννέα τοις εκατό (19%).

«Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου ως συμψηφισμός νοείται το αλγεβρικό άθροισμα και το οποίο αυξομειώνει το φορολογικό αποτέλεσμα (κέρδη ή ζημιές) της επιχείρησης.» Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και

των μετόχων ή εταίρων αυτού. «Η καταβολή του φόρου της παραγράφου αυτής γίνεται μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την απόφαση διανομής από τη γενική συνέλευση των μετόχων.»

«13. Για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά δεν επιτρέπεται η τήρηση λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού, πλην των επενδυτικών ή αναπτυξιακών νόμων, «του αφορολόγητου αποθεματικού της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 3 του [άρθρου 28](#) του ν. [2238/1994](#), όπως ισχύει μετά τη δημοσίευση του Κ.Φ.Ε.». καθώς και ειδικών διατάξεων νόμων.»

Επειδή με την [ΠΟΛ.1007/2014](#) εγκύκλιο κοινοποιήθηκαν και διευκρινίστηκαν οι διατάξεις των παραγράφων 12 και 13 του [άρθρου 72 του Ν. 4172/2013](#) σχετικά με την αυτοτελή φορολόγηση αφορολόγητων αποθεματικών του Ν. 2238/1994. 1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της [παραγράφου 12 του άρθρου 72](#) του ν.4172/2013 προβλέπεται, ότι σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2013 των αποθεματικών που ορίζονται στην παράγραφο αυτή, αυτά φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 15%. Η ρύθμιση αυτή αφορά στα αποθεματικά που έχουν σχηματίσει τα νομικά πρόσωπα του [άρθρου 45](#) του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), ήτοι τα νομικά πρόσωπα της [παρ. 1 του άρθρου 101](#) του ν.2238/1994 (ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, ΕΠΕ, συνεταιρισμοί, εγκατεστημένα στη χώρα μας υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών, δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις) και της [παρ. 4 του άρθρου 2](#) του ίδιου νόμου που τηρούν βιβλία με βάση το διπλογραφικό σύστημα (προσωπικές εταιρείες, κοινοπραξίες, κλπ.). Επομένως, από την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων εξαιρούνται οι ατομικές επιχειρήσεις, καθώς επίσης και τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, διότι τα εν λόγω νομικά πρόσωπα, παρά το γεγονός ότι οι διατάξεις της [παραγράφου 12](#) του ίδιου άρθρου αναφέρονται στο σύνολο των νομικών προσώπων του [άρθρου 45](#) του ν.4172/2013, δεν έχουν κέρδη από εμπορική εκμετάλλευση, δεν προβαίνουν σε διανομή κερδών και δεν έχουν ορισμένο κεφάλαιο (μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο).

2. Τα αποθεματικά που εμπίπτουν στις κοινοποιούμενες διατάξεις προέρχονται από κέρδη που δεν φορολογήθηκαν κατά το χρόνο που προέκυψαν κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν κατά το χρόνο αυτό, ή που σχηματίστηκαν με βάση αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του ν.2238/1994, καθώς και διευκρινιστικές εγκυκλίους που ρυθμίζουν θέματα φορολογικής μεταχείρισης και λογιστικής απεικόνισης των αφορολόγητων εσόδων. Κατά συνέπεια, οι διατάξεις του [άρθρου 72](#) του ν. 4172/2013 καταλαμβάνουν αφορολόγητα αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί αποκλειστικά και μόνο με βάση το ν. 2238/1994 και όχι αφορολόγητα αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί με βάση ειδικές διατάξεις νόμων (αναπτυξιακών και άλλων) ή από αυτοτελώς φορολογηθέντα εισοδήματα βάσει του ν. 2238/1994. Διευκρινίζεται ότι για τα έσοδα που απαλλάσσονται της φορολογίας κατ' εφαρμογή του ν. 2238/1994, τα νομικά πρόσωπα της [παρ.1 του άρθρου 101](#) του ν.2238/1994 (Α.Ε., Ε.Π.Ε., κλπ.) είχαν υποχρέωση να εμφανίζουν στα βιβλία τους σε ειδικούς λογαριασμούς αποθεματικών, καθώς και στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων, το μέρος των αδιανεμήτων καθαρών κερδών που

προκύπτουν σε κάθε διαχειριστική περίοδο και τα οποία προέρχονται, μεταξύ άλλων, από τα έσοδα αυτά με βάση τα οριζόμενα στην αριθ. 1044770/10159/B0012/ΠΟΛ.1117/23.3.1993 Α.Υ.Ο., που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της παρ.8 του άρθρου 8α του ν.δ.3843/1958, διατάξεις οι οποίες κωδικοποιήθηκαν με την παρ. 7 του άρθρου 106 του ν.2238/1994 με τον οποίο κυρώθηκε ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος.....

4. Οι εν λόγω διατάξεις, πέραν των όσων αναφέρονται στην παράγραφο 2 της παρούσας, δεν καταλαμβάνουν αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί κατ' ειδικό τρόπο (τόκοι καταθέσεων, υπεραξία από την πώληση μετοχών μη εισηγμένων, κλπ.), καθώς και αποθεματικά που σχηματίσθηκαν με βάση ειδικές διατάξεις νόμων (αναπροσαρμογή παγίων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.2065/1992, φορολογικά κίνητρα ευρεσιτεχνίας κατ'εφαρμογή του άρθρου 71 του ν.3842/2010, άρθρο 15 του ν.4015/2011 περί Αγροτικών Συνεταιριστικών Οργανώσεων, ανάπτυξη επιχειρησιακών πάρκων κατ'εφαρμογή της παρ.3 του άρθρου 62 του ν.3982/2011 κλπ.).

9. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του ιδίου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά δεν επιτρέπεται η τήρηση λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού, πλην των επενδυτικών ή αναπτυξιακών νόμων ή άλλων ειδικών διατάξεων νόμων. Είναι αυτονόητο ότι αποθεματικά που έχουν σχηματισθεί από αυτοτελώς φορολογηθέντα εισοδήματα, π.χ. τόκους καταθέσεων νομικών προσώπων πριν την έναρξη ισχύος του ν.3091/2002, υπεραξία από την πώληση μη εισηγμένων μετοχών πριν την 01.01.2007, κλπ. δεν εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις και κατά συνέπεια οι επιχειρήσεις θα συνεχίσουν να παρουσιάζουν τους υπόψη λογαριασμούς στα βιβλία τους.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1143/2014 εγκύκλιό διευκρινίσθηκε ότι τυχόν χρεωστικά υπόλοιπα (ποσών αποθεματικών) που είχαν σχηματισθεί με τις προϊσχύουσες διατάξεις του Ν. 2238/1994 και δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013 απαιτείται και αυτά να μην εμφανίζονται για φορολογικούς σκοπούς στους ισολογισμούς των επιχειρήσεων που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά, αυτά μειώνουν τα φορολογητέα κέρδη του φορολογικού έτους 2014 και σε περίπτωση φορολογικών ζημιών προστίθενται σε αυτές, κατ' αναλογία των όσων αναφέρονται πιο πάνω σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των πιστωτικών υπολοίπων μετά το συμψηφισμό τους με φορολογικές ζημιές.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1264/2014 ορίζεται : ότι για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά δεν επιτρέπεται η τήρηση λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού, διευκρινίστηκε ότι σε περίπτωση που μία εταιρεία δεν επιθυμεί να διανείμει ή να κεφαλαιοποιήσει αποθεματικά που σχηματίσθηκαν από αφορολόγητα έσοδα, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπεριλάβει τα ποσά αυτά στα φορολογητέα κέρδη της φορολογικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2014, συμψηφιζομένων σε κάθε περίπτωση τυχόν φορολογικών ζημιών παρελθουσών χρήσεων μέχρι και το έτος 2013. Είναι αυτονόητο ότι αν στο φορολογικό έτος 2014 προκύψουν φορολογικές ζημιές, τα ποσά των αποθεματικών θα συμψηφισθούν με τις υπόψη ζημιές με τη

δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014. Στις ανωτέρω περιπτώσεις το προκύπτον αποτέλεσμα ενσωματώνεται στα φορολογητέα αποτελέσματα της επιχείρησης με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους και δεν απαιτείται η υποβολή μηδενικής δήλωσης αυτοτελούς φορολόγησης αφορολόγητων αποθεματικών. Επίσης, στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται απόφαση από το αρμόδιο όργανο της εταιρείας, σε αντίθεση με την αυτοτελή φορολόγηση των πιστωτικών υπολοίπων.

Επειδή με την Α.Υ.Ο. 1044770/23.3.93, πολ. 1117 Λογιστική εμφάνιση των αποθεματικών που σχηματίζουν οι επιχειρήσεις από τα καθαρά κέρδη κάθε χρήσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 8 του [άρθρου 8Α του Ν.Δ. 3843/1958](#) και τα οριζόμενα από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ορίζεται ότι:

1. Τα νομικά πρόσωπα της παραγρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.Δ. 3843/1958 υποχρεούνται να εμφανίζουν στα βιβλία τους σε ειδικούς λογαριασμούς αποθεματικών, καθώς και στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων, το μέρος των αδιανέμητων καθαρών κερδών που προκύπτουν σε κάθε διαχειριστική χρήση και τα οποία προέρχονται από έσοδα απαλλασσόμενα της φορολογίας με βάση τις διατάξεις νόμων ή από έσοδα φορολογηθέντα ή προσδιορισθέντα κατά ειδικό τρόπο, ως εξής:

α. Τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη που προέρχονται από έσοδα απαλλασσόμενα της φορολογίας εισοδήματος, ήτοι τα προερχόμενα από τόκους εντόκων γραμματίων του Δημοσίου, τόκους καταθέσεων σε ξένο νόμισμα, τόκους ομολογιακών δανείων της Ευρωπαϊκής Τράπεζας Επενδύσεων κ.λπ. θα εμφανίζονται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 41.90 "Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα" με περαιτέρω ανάλυση αυτού σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κατά κατηγορία εσόδου.

β. Τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη που προέρχονται από φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και επί των οποίων έχει γίνει παρακράτηση φόρου, ήτοι τα προερχόμενα από τόκους καταθέσεων επί των οποίων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του [άρθρου 21 του Ν. 1921/1991](#), από ωφέλεια των περιπτώσεων α και β της παραγρ. 1 του άρθρου 32 του Ν.Δ. 3323/1955 κ.λπ. θα εμφανίζονται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 41.91 "Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο" με περαιτέρω ανάλυση αυτού σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κατά κατηγορία εσόδου και συντελεστή παρακρατηθέντος φόρου.

Σε περίπτωση κατά την οποία τα έσοδα που αναφέρονται στις πιο πάνω περιπτώσεις α και β είναι μεγαλύτερα των κερδών του ισολογισμού, στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων θα εμφανισθεί ως αποθεματικό, το ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση, από τα κέρδη του ισολογισμού, του φόρου εισοδήματος, των τυχόν κρατήσεων για σχηματισμό αποθεματικών (τακτικού, αφορολόγητων εκπτώσεων αναπτυξιακών νόμων, ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων), των τυχόν διανεμομένων ποσών κ.λπ.

γ. Τα κέρδη των τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων, κατά το μέρος που υπερβαίνουν τα προσδιοριζόμενα βάσει των διατάξεων του άρθρου 36α του Ν.Δ. 3323/1955, τεκμαρτά κέρδη, κατά

το μέρος που δεν φορολογήθηκαν, θα εμφανίζονται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 41.92 "Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων".

δ. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί των προηγούμενων περιπτώσεων θα πιστώνονται με το υπόλοιπο των αφορολόγητων εσόδων ή των εσόδων που φορολογήθηκαν κατά ειδικό τρόπο ή των πέραν των τεκμαρτών προκυψάντων καθαρών κερδών, κατά περίπτωση, που απομένει μετά την αφαίρεση από αυτά του μέρους που διανέμεται με οποιαδήποτε μορφή, καθώς και του φόρου που αναλογεί στο διανεμόμενο αυτό ποσό.

ε. Το προβλεπόμενο από τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 10 του Α.Ν. 148/1967 αφορολόγητο αποθεματικό (υπεραξία από πώληση χρεογράφων), οι σχηματιζόμενες, βάσει αναπτυξιακών νόμων (Ν. 1892/1990, Ν. 1262/1982 κ.λπ.), αφορολόγητες εκπτώσεις, το σχηματιζόμενο, σύμφωνα με το [άρθρο 22 του Ν. 1828/1989](#) ή την αριθ. [1055503/10177/ΠΟΛ 1119/1989](#) απόφαση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων κ.λπ., θα εμφανίζονται στο δευτεροβάθμιο λογαριασμό 41.08 "Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων" με περαιτέρω ανάλυση αυτού σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κατά νόμο.

στ. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 41.90, 41.91, 41.92 των περιπτώσεων α, β, γ θα καταχωρούνται στα προβλεπόμενα από τις παραγράφους 4.1.103 και 4.1.302 του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Π.Δ. 1123/1980) υποδείγματα Ισολογισμού και Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων, ως ακολούθως:

- Στην κατηγορία Α-ΙV "Αποθεματικά Κεφάλαια" του Παθητικού του Ισολογισμού, το κονδύλι 5 διαμορφώνεται ως εξής:

41.08 + } 5. Αφορολόγητα αποθεματικά 41.90 έως 92} ειδικών διατάξεων νόμων - Στον Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων, μετά την κατηγορία 6 προστίθενται οι εξής νέες κατηγορίες:

41.90 6α. Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα

41.91 6β. Αποθεματικά από έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο

41.92 6γ. Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων.

2. Τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί των αλλοδαπών επιχειρήσεων και οργανισμών που έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, οι οποίες υποχρεούνται να εμφανίζουν διακεκριμένα σε ιδιαίτερους λογαριασμούς αποθεματικών τα ποσά των καθαρών κερδών που απηλλάγησαν της φορολογίας βάσει διατάξεων νόμων, τα κέρδη που φορολογήθηκαν κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, τα κέρδη από πώληση χρεογράφων κ.λπ.

Επειδή, σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δράμας, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα στις 31/12/2014 εμφάνιζε στα βιβλία της (το ισοζύγιο με ημερομηνία 31/12/2014 τεταρτοβάθμιων λογ/μών κλείσιμο Ισολογισμού) α) εμφάνιζε στο

λογαριασμό 41.91.00.0000 «Μερίσματα με παρακράτηση» Πιστωτικό υπόλοιπο 35.066,58 ευρώ.
Στις.....επιδόθηκε νομότυπα στην προσφεύγουσα το με αριθμό το με αρ.Σημείωμα
Διαπιστώσεων "ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ" (άρθρο 28 Ν.4174/13 Κ.ΦΑ), καθώς και η
πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με α/α, και αυτή
εντός της ταχθείσας προθεσμίας κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Δράμας, το υπ' αριθμόν
.....«υπόμνημα» ως απάντηση στο «Σημείωμα Διαπιστώσεων του ελέγχου»,

Επειδή η προσφεύγουσα στην παρούσα επαναλαμβάνει **αυτολεξεί** τους ισχυρισμούς που
ανέπτυξε με το υπόμνημα που κατέθεσε προς αντίκρουση του Σημειώματος Διαπιστώσεων. Βάσει
αυτών ζητά να αφαιρεθεί από το ποσό των 35.066,58 Ευρώ, που ο έλεγχος προσδιόρισε ως
φορολογητέο, ποσό 24.535,78 Ευρώ ως εκ παραδρομής καταχωρηθέν σε λογαριασμό
αφορολόγητου αποθεματικού, ενώ αφορά μέρισμα προερχόμενο από την συμμετοχή της στην
εταιρία ".....", το οποίο φορολογήθηκε στην πηγή.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου της
υπόθεσης, μεταξύ των οποίων η απόέκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος
της Δ.Ο.Υ. Δράμας και τα προσκομισθέντα στοιχεία της προσφεύγουσας με την εξεταζόμενη
ενδικοφανή προσφυγή, προκύπτουν τα ακόλουθα για το φορολογικό έτος 2014:

α) Η προσφεύγουσα επικαλείται ότι στον ισολογισμό της 31-12-2014, στον λογαριασμό
41.91.00.0000 εμφανίζεται υπόλοιπο ύψους 35.066,58€ και ότι στα αποθεματικά αυτά
συμπεριλαμβάνονται έσοδα από συμμετοχή στην εταιρείαμε ποσοστό συμμετοχής 60%
ύψους 24.535,78€ τα οποία αφορούν διανομή κερδών της χρήσης 2009. Τα μερίσματα αυτά έπρεπε
να καταχωρηθούν σε πίστωση του λογαριασμού 76.00.01 (ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΗ
ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ) αλλά εκ παραδρομής και άνευ
προθέσεως καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό αποθεματικών, όπως αυτό επισημαίνεται από τον
ορκωτό λογιστήστην έκθεση ελέγχου του ισολογισμού της εταιρίας της χρήσης
2010.

Στην παράγραφο, «Βάση για γνώμη με επιφύλαξη», σημείωση 4 της έκθεσης ελέγχου του
ανεξάρτητου ορκωτού λογιστή επί των οικονομικών καταστάσεων της 31/12/2010 της
προσφεύγουσας, αναφέρεται «Έσοδα από συμμετοχές και χρεόγραφα, ποσού ευρώ 35.066,58,
καταχωρήθηκαν απ' ευθείας στον λογαριασμό "Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων
νόμων" με συνέπεια τα αποτελέσματα της χρήσεως να εμφανίζονται ισόποσα μειωμένα.». Για τις
οικονομικές καταστάσεις της χρήσης 2010 της προσφεύγουσας τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες από
το νόμο υποχρεώσεις περί δημοσίευσης.

Η ανωτέρω επισήμανση αφορά τον λανθασμένο λογιστικό χειρισμό από μέρους της ελεγχόμενης
εσόδου ποσού ευρώ 35.066,58 αδιακρίτως και ουδόλως αναφέρεται σε αυτό, από που ακριβώς

προέρχονται τα ποσά αυτά και τι αφορούν(μερίσματα, τόκους, κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια, Κέρδη από μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου κλπ) .

β) Η προσφεύγουσα αποδέχεται τον καταλογισμό φόρου εισοδήματος για έσοδο ποσού ευρώ 10.530,80, ενώ αποδέχεται και το λάθος από μέρους της για υπόλοιπο ποσό εσόδου 24.535,78 ευρώ, χωρίς όμως να προσκομίζει κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει το ποσό των 10.530,80 ευρώ και τι έσοδο αυτό αφορά (πχ τόκους εντόκων γραμματίων του Δημοσίου , κέρδη από αμοιβαία κεφάλαια, κλπ).

γ), η προσφεύγουσα επικαλείται ότι το ποσό εσόδου 24.535,78 ευρώ είχε ήδη φορολογηθεί το 2009 με συντελεστή 25% στην πηγή (ετήσια φορολογική δήλωση της εταιρίαςπου επισυνάπτεται), και το έτος 2010 με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης - πρακτικό- της ανωτέρω εταιρίας αποφασίστηκε διανομή κερδών οπότε και η προσφεύγουσα έλαβε μέρισμα 24.535,786.

Όπως προκύπτει και από τα συνημμένα στο τέλος της παρούσας και από την 11-02-2018 Έκθεση Εισοδήματος , δεν προσκόμισε τη σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος ούτε στον διενεργηθέντα έλεγχο ούτε και στην υπηρεσία μας.

Αναφορικά με το πρακτικό Γενικής Συνέλευσηςτηςκαι τον Ισολογισμό 31/12/2009 τηςπου επισυνάπτει η προσφεύγουσα, σημειώνουμε ότι είναι ανυπόγραφα και ταυτόχρονα δεν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες υποχρεώσεις δημοσιότητας αυτών (ΦΕΚ/ΤΑΕ-ΕΠΕ) επίσης δεν προσκομίσθηκε, βεβαίωση μερισμάτων και κανένα άλλο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η είσπραξη από την προσφεύγουσα του ποσού αυτού μέχρι σήμερα.

δ) η προσφεύγουσα επικαλείται ότι το ποσό εσόδου 24.535,78 ευρώ συμπεριλήφθηκε στην δική της φορολογική δήλωση χρήσης 2010. Ο συντελεστής φορολόγησης νομικών προσώπων για τη χρήση αυτή ήταν 24% και επειδή στα νομικά πρόσωπα δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, δεν προέκυπτε υποχρέωση απόδοσης διαφοράς φόρου από μέρους της ωστόσο συμπεριλαμβάνεται το ποσό αυτό στη φορολογική δήλωση του 2010, και αυτό αποδεικνύει ότι δεν υπήρχε από μέρους της πρόθεση.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο και τα προσκομισθέντα με την παρούσα στοιχεία (δήλωση της προσφεύγουσας οικ. Έτους 2011 καθώς και τον ισολογισμό και τη κατάσταση αποτελεσμάτων της 31/12/2010) , το έσοδο ποσού ευρώ 24.535,78 δεν έχει απεικονιστεί στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως και στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων. Εν συνεχεία δεν συμπεριλήφθηκε και στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το έτος 2010 προκειμένου να υπολογιστεί το φορολογητέο αποτέλεσμα της χρήσης 2010.

Σημειωτέον ότι στον πίνακα ΙΙΙ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΗΓΕΣ, περίπτωση Δ. Εισόδημα από συμμετοχή σε ΕΠΕ, προσωπικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ του εντύπου Φ-01 010 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 που υπέβαλε η ελεγχόμενη επιχείρηση στην υπηρεσία μας (αρ. δήλωσης 278/2011), η ελεγχόμενη συμπεριέλαβε τα κάτωθι:

Δ. Εισόδημα από συμμετοχή σε ΕΠΕ, προσωπικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.

A/A	Επωνυμία, Νομική Μορφή	Διεύθυνση	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Διαχ/κή περίοδος	Συνολικό καθαρό κέρδος επιχ/σης	Ποσοστό συμ/χης	Ποσό εισοδήματος	Καταβληθείς φόρος στο όνομα του ν.ομ. Προσώπου
1		ΑΜ.ΕΡ.	Β'ΚΑΒΑΛΑΣ	1/1/2009 31/12/2009	40.892,96	40,00	24.535,78	8.609,05
2								
3								
4								
5								
6								
7								

Σχετικά με την Α.Υ.Ο. 1044770/23.3.93, ΠΟΛ 1117 όπου η ελεγχόμενη νομική οντότητα επικαλείται αποσπασματικά, σημειώνουμε ότι τα νομικά πρόσωπα της παραγρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.Δ. 3843/1958 υποχρεούνται να εμφανίζουν στα βιβλία τους σε ειδικούς λογαριασμούς αποθεματικών, **καθώς και στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων**, το μέρος των αδιανέμητων καθαρών κερδών που προκύπτουν σε κάθε διαχειριστική χρήση και τα οποία προέρχονται από έσοδα απαλλασσόμενα της φορολογίας με βάση τις διατάξεις νόμων ή από έσοδα φορολογηθέντα ή προσδιορισθέντα κατά ειδικό τρόπο. Επιπρόσθετα, στους λογαριασμούς 41.90 και 41.91 καταχωρούνται **αδιανέμητα** καθαρά κέρδη συγκεκριμένων κατηγοριών εσόδων.

Επιπλέον, η προσφεύγουσα, στα τηρούμενα με διπλογραφικό τρόπο βιβλία της, αναλύει τον λογαριασμό 41.91 ΑΠΟΘΕΜ.ΑΠΟ ΕΣΟΔΑ ΦΟΡΟΛ.ΚΑΤΕΙΔ.ΤΡΟΠΟ και σε τεταρτοβάθμια ανάπτυξη 41.91.00.0000 ΜΕΡΙΣΜΑΤ ΜΕ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ με υπόλοιπο κατά την 31/12/2014 ποσό **ευρώ 35.066,58**. Ενώ ταυτόχρονα εμφανίζει στο ισοζύγιο της 31/12/2014 στο λογαριασμό 33.14.00.0100 ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ποσό ευρώ **2.453,58**.

Ωστόσο όπως προκύπτει από τον διενεργηθέντα έλεγχο από την Δ.Ο.Υ Δράμας δεν έχει υποβληθεί από τηνσχετική δήλωση παρακράτησης φόρου μερισμάτων και κατά συνέπεια απόδοσης αυτού.

Άλλωστε από τις ισχύουσες διατάξεις, οι ΕΠΕ κατά την διανομή μερισμάτων από τα κέρδη του έτους 2009 δεν είχαν υποχρέωση παρακράτησης φόρου αλλά με την καταβολή του οριζόμενου, από το άρθρο 109, φόρου εισοδήματος, επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και για τα κέρδη αυτά Πολ. **1180/08**.

Σημειώνουμε ότι σύμφωνα με τις αρχές του ΕΓΛΣ υπάρχει υποχρέωση τήρησης των λογαριασμών ως προς την ονοματολογία και το περιεχόμενο.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν έθεσε σε κανένα από τα στάδια του ελέγχου αλλά ούτε προσκόμισε με την υποβολή της ενδικοφανούς στην υπηρεσία μας τα τηρούμενα βιβλία της για το έτος 2010 και τα στοιχεία με τα οποία πραγματοποίησε τις επικαλούμενες εγγραφές και από τα οποία να προκύπτει με σαφήνεια η κατηγορία των πραγματοποιούμενων εσόδων και από τα οποία να προκύπτει αδιαμφισβήτητα ότι το εν λόγω αποθεματικό προέρχεται από μερίσματα συμμετοχών σε ΕΠΕ τα οποία προέρχονται από τη χρήση 2009 .

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ούτε και καταφέρνει να δημιουργήσει αμφιβολίες σχετικά με το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου, Φ. Εισοδήματος, της Δ.Ο.Υ Δράμας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Ορθώς λοιπόν ο έλεγχος προχώρησε στον καταλογισμό και του ποσού των 24.535,78 Ευρώ και πρόσθεσε στα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας το σύνολο του λογαριασμού 41.91.00.0000 «Μερίσματα με παρακράτηση», Πιστωτικό υπόλοιπο 35.066,58.

Κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι και δε δύναται να γίνουν αποδεκτοί.

Κατόπιν των ανωτέρω.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση** της υπ. Αριθ.πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΔΡΑΜΑΣ , φορολογικής περιόδου από 1.1.2014 έως και 31.12.2014.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1/1/2014 – 31/12/2014.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		20.323,12	55.389,70	55.389,70	35.066,58
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	18.520,12	9.307,96	9.307,96	9.212,16
	Χρεωστικό ποσό				

Τέλος επιτηδεύματος (αρθ.31 Ν.3986/2011)		1.400,00	1.400,00	1.400,00	0,00
Πιστωτικό ποσό		17.120,12	7.907,96	7.907,96	9.212,16
Ποσό που επιστράφηκε		22.404,13	22.404,13	22.404,13	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας			2.303,04	2.303,04	2.303,04
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	5.284,01	16.799,21	16.799,21	11.515,20
	για επιστροφή				

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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.