



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
Fax : 210 9531321

Καλλιθέα 19 / 01 / 2015

Αριθμός Απόφασης 60

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της υπ' αριθμ. 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».
- γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 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».
- δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την από **07/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες γραφείων Εύρεσης Προσωρινής Απασχόλησης, που εδρεύει στην Αθήνα επί της οδού&, κατά των υπ' αριθμ./**30-09-2014** και/**30-09-2014** Οριστικών Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2010–31/12/2010 και 01/01/2011–31/12/2011 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθμ./**30-09-2014** και/**30-09-2014** Οριστικές Πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικών περιόδων 01/01/10 - 31/12/10 και 01/01/11 - 31/12/11 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 30/09/2014 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 12/01/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **07/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης με την επωνυμία **Α.Ε**, με **ΑΦΜ**, με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες γραφείων Εύρεσης Προσωρινής Απασχόλησης, που εδρεύει στην Αθήνα επί της οδού, **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. /16-10-13 εντολή πλήρους ελέγχου της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα έλεγχος φορολογίας Εισοδήματος για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011, από τις υπαλλήλους της ίδιας υπηρεσίας και, οι οποίες συνέταξαν την από 24/09/2014 έκθεση πλήρους ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (η οποία υπεγράφη από την προϊσταμένη του ΚΕΜΕΕΠ στις 30/09/2014), από την οποία προέκυψε ότι:

Τα βιβλία και τα στοιχεία της κρίθηκαν από τον έλεγχο ειλικρινή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν λογιστικά, μετά την προσθήκη σ' αυτά των λογιστικών διαφορών ελέγχου, οι οποίες ανέρχονταν για τη χρήση 2010 σε 198.338,72 € και για τη χρήση 2011 σε 88.547,75 €. Μεταξύ των λογιστικών διαφορών ελέγχου, περιλαμβάνεται και τα ποσά των λογαριασμών **61.98.0001 "ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ MANAGEMENT FEES ABOVE EBITA"** και **61.98.0002 "ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ MANAGEMENT FEES BELOW EBITA"**, τα οποία ανέρχονται συνολικά για τη χρήση 2010 στο ποσό των **69.156,83 €** και για τη χρήση 2011 στο ποσό των **64.718,00 €**.

Σε χρέωση των λογαριασμών αυτών καταχωρήθηκαν έξοδα υπηρεσιών διαχείρισης (management fees) προς την μητρική επιχείρηση με ΑΦΜ, για διάφορες υπηρεσίες που παρέχονταν από την αλλοδαπή εταιρεία προς την ημεδαπή. Δεδομένου ότι δεν υφίσταται συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας και της αλλοδαπής εταιρείας, κατατεθειμένο στην αρμόδια ΔΟΥ και επιπλέον οι αιτιολογίες που αναγράφονται στα τιμολόγια (invoices) δεν περιγράφουν με σαφήνεια το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας, αλλά αναφέρουν αόριστες αιτιολογίες όπως "Direct Operational Charge", "Cost Pool Branding", "Global Holding Charge", "Management fee" και επομένως είναι αδύνατο να προσδιοριστεί η παραγωγικότητα της δαπάνης και κατά συνέπεια οι εν λόγω δαπάνες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο στο σύνολό τους και προστέθηκαν στα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας ως λογιστική διαφορά, μειωμένες κατά το ποσό που είχε αναμορφωθεί φορολογικά για τη χρήση 2011, ήτοι 7.185 €.

Οι κατ' έλεγχο λογιστικές διαφορές, από τις προαναφερόμενες δαπάνες, ανέρχονται στα παρακάτω ποσά κατ' έτος:

Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/**2010** σε **69.156,83 €**

Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/**2011** σε **57.533,00 €** [64.718 € - 7.185 €]

Ακολούθως εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. /**30-09-14** και /**30-09-14** Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, για τις χρήσεις 2010 και 2011 αντίστοιχα, με τις οποίες καταλογίστηκαν:

- ♦ Για τη χρήση **2010**: Φόρος εισοδήματος ποσού 47.601,29 €, πλέον προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της δήλωσης ποσού 39.033,06 € [41 μήνες x 2% = 82%].
Ήτοι συνολικό καταλογισθέν ποσό **86.634,35 €** [Α.Χ.Κ /09-10-14] και
- ♦ Για τη χρήση **2011**: Φόρος εισοδήματος ποσού 17.709,55 €, πλέον προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της δήλωσης ποσού 10.271,54 € [29 μήνες x 2% = 58%].
Ήτοι συνολικό καταλογισθέν ποσό **27.981,09 €** [Α.Χ.Κ /09-10-14].

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της προϊσταμένης του

Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, μόνο κατά το μέρος αυτών που αφορούν τις λογιστικές διαφορές των λογαριασμών 61.98.0001 και 61.98.0002, ήτοι:

- ♦ Για τη χρήση **2010**: Φόρος εισοδήματος που αμφισβητείται **16.597,64 €** [69.156,83 € x 24%], πλέον προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας **13.610,06 €** [16.597,65 € x 82%] και.
- ♦ Για τη χρήση **2011**: Φόρος εισοδήματος που αμφισβητείται **11.506,60 €** [57.533,00 € x 20%], πλέον προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας **6.673,83 €** [11.506,60 € x 58%].

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- i. Ότι οι εν λόγω **δαπάνες είναι παραγωγικές** και ως εκ τούτου εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα, διότι αποσκοπούσαν στην απόκτηση εισοδήματος.
- ii. Ότι η απόρριψη των εν λόγω δαπανών με το αιτιολογικό του ελλειπούς προσδιορισμού των υπηρεσιών στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία είναι αβάσιμη, διότι αυτή καλύπτεται από την από 01/01/2009 σύμβαση, η οποία τέθηκε υπόψιν του ελέγχου.
- iii. Ότι παραβιάστηκε η συνταγματικώς κατοχυρωμένη **αρχή της αναλογικότητας**, καθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τα εν λόγω κονδύλια, ενώ είχε την ευχέρεια να διενεργήσει τις απαιτούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, από σωρεία στοιχείων που τέθηκαν υπόψιν του.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 31 § 1** περίπτωση **ιη'** του Ν.2238/1994 [ΦΕΚ Α' 151], όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 3756/2009, ΦΕΚ 53/31-01-09 και ίσχυαν για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους, προβλέπεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς μετά την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης: «*των εξόδων για διοικητική υποστήριξη, οργάνωση, αναδιοργάνωση και για υπηρεσίες γενικά που παρέχονται στην επιχείρηση από επιχειρήσεις που ανήκουν στον ίδιο ημεδαπό ή αλλοδαπό όμιλο ή και από τρίτους για σκοπούς που σχετίζονται με τα γενικότερα συμφέροντα του ομίλου. Τα έξοδα αυτά εκπίπτουν εφόσον και στο βαθμό που η πραγματοποίηση τους συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος για την επιχείρηση. Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης ι' εφαρμόζονται ανάλογα*», ενώ σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της ως άνω περίπτωσης **ι'** του ίδιου νόμου, προβλέπεται ότι «*τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσοστά που καταβάλλονται δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρία του αυτού ομίλου*»

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 8 § 16** του **Ν. 1882/1990** [ΦΕΚ Α' 43/23-03-1990] ορίζεται, ότι: «*Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα*».

Περαιτέρω, με την υπ' αριθμ. **1065606/7222/ΔΕ-Β/18.7.2000 Α.Υ.Ο**, καθορίστηκε διαφορετικός τρόπος υποβολής των συμφωνητικών του άρθρου 8 § 16 του Ν.1882/90 και συγκεκριμένα: «*α) Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται σε κατάσταση, η οποία υποβάλλεται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία για θεώρηση στην αρμόδια ΔΟΥ μέχρι την εικοστή (20^η) ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο. β) Στην παραπάνω κατάσταση αναγράφονται τα στοιχεία κάθε συμφωνητικού (αριθμός και ημερομηνία, ονοματεπώνυμο, επάγγελμα, διεύθυνση, ΑΦΜ κάθε συμβαλλόμενου στο συμφωνητικό, αντικείμενο συμφωνητικού, ποσό, διάρκεια συμφωνητικού, λοιπές παρατηρήσεις). γ) Η κατάσταση με τα αναγραφόμενα στοιχεία που αναφέρονται στις περ. α' και β', υποβάλλεται μόνο από κάθε συμβαλλόμενο επιτηδευματία στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματός του ΔΟΥ προς θεώρηση*» και με την εγκύκλιο **ΠΟΛ.1270/16.11.2000** παρέχονται οδηγίες για τον τρόπο

υποβολής των συμφωνητικών που προβλέπονται από το άρθρο 8 § 16 του Ν. 1882/90 και μεταξύ των άλλων επισημαίνεται ότι: *«οι τριμηνιαίες καταστάσεις στις οποίες συμπεριλαμβάνονται συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιαδήποτε συναλλαγή, θεωρούνται μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από το τέλος του αντίστοιχου τριμήνου, άλλως τα συμφωνητικά που συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα»*.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 12 § 11** του **Π.Δ. 186/1992** περί Κ.Β.Σ προβλέπεται ότι: *«Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το ΦΠΑ. [...] Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. [...] Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση»*.

Περαιτέρω, όπως έχει γίνει δεκτό με την υπ' αριθμ. **ΣτΕ 46/2006** απόφαση, *«όταν δικαιολογητικό για την έκπτωση παραγωγικής δαπάνης της επιχείρησης είναι τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που έχει εκδοθεί από άλλον επιτηδευματία, η τυχόν αοριστία της περιγραφής σ' αυτό των παρασχεθεισών υπηρεσιών δεν εμποδίζει την έκπτωση τους, εφόσον η αοριστία αυτή καλύπτεται από αναφορά που γίνεται στο ίδιο τιμολόγιο σε έγγραφη (προϋπάρχουσα ή ταυτόχρονη) σύμβαση των μερών από την οποία προκύπτει ακριβώς η αιτιολογία της δαπάνης και μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα και το αληθές αυτής. Η αναφορά αυτή πρέπει και μπορεί να γίνεται κατά τρόπο ώστε να δηλώνεται συγκεκριμένα η οικεία σύμβαση. Η αναφορά μπορεί να γίνει ακόμα και με τρόπο με τον οποίο να υποδηλώνεται μόνο η σύμβαση για την οποία πρόκειται, αρκεί τούτο να προκύπτει με σαφήνεια, κατά την ουσιαστική κρίση της φορολογικής αρχής και, αν αυτή αμφισβητεί, των διοικητικών δικαστηρίων,»*

Στην προκείμενη περίπτωση, κατά τη χρήση 2010 η επιχείρηση κατέβαλλε το ποσό των **69.156,83 €** και κατά τη χρήση 2011 το ποσό των **64.718,00 €** (από το οποίο δηλώθηκε στη φορολογική αναμόρφωση της δήλωσης ποσό 7.185 €), στην για παροχή υπηρεσιών διοικητικής υποστήριξης και στα εκδοθέντα από την αλλοδαπή επιχείρηση τιμολόγια δεν ήταν επαρκής η περιγραφή των υπηρεσιών αυτών, τα οποία αναφέρουν ως αιτία «Χρεώσεις της Holding» (Holding Charges) για τις περιόδους Q1, Q2, Q3 και Q4, με ειδικότερες αιτιολογίες «Χρέωση από την Holding απευθείας του επιχειρησιακού κόστους» (Direct Operational Holding Charge), "Διαφημιστικά έξοδα" (Cost Pool Branding) "Παγκόσμια χρέωση της Holding" (Global Holding Charge). Για τις εν λόγω χρεώσεις υφίσταται η από 01/01/2009 καταρτισμένη σύμβαση μεταξύ της και της Ελληνικής εταιρείας πλην όμως αυτή ουδέποτε κατατέθηκε στην αρμόδια ΔΟΥ.

Με βάση τα ως άνω εκτεθέντα συνάγεται ότι η παράλειψη αναγραφής στο τιμολόγιο ορισμένων στοιχείων μπορεί να καλυφθεί από εξωλογιστικά στοιχεία που δεν αναφέρονται επί του σχετικού τιμολογίου, όπως είναι οι συμβάσεις, αλλά και κάθε πρόσφορο μέσο που εύλογα αναπληρώνει την πρακτική αδυναμία να εμφανίζεται σε ένα τιμολόγιο μια αναλυτική περιγραφή ενός συνόλου υπηρεσιών που παρέχονται. Επομένως, κρίσιμο στοιχείο για να εξακριβωθεί αν τα εν λόγω τιμολόγια σχετίζονται με τις συγκεκριμένες αμοιβές υπηρεσιών διαχείρισης, είναι να προκύπτει η σύνδεση των εν λόγω τιμολογηθεισών υπηρεσιών με τυχόν υφιστάμενη σύμβαση, η οποία εν προκειμένω τέθηκε στη διάθεση της φορολογικής αρχής, πλην όμως αυτή για να είναι ισχυρή και να παράγει έννομα αποτελέσματα έπρεπε να έχει κατατεθεί στην αρμόδια ΔΟΥ.

Συνεπώς η απόρριψη της δαπάνης από τον έλεγχο, δεν έγινε μόνο με το αιτιολογικό της ελλιπούς περιγραφής των υπηρεσιών στα φορολογικά στοιχεία, **αλλά υφισταμένης της ελλιπούς περιγραφής αυτών, δεν υπήρχε σύμβαση η οποία να έχει κατατεθεί στην αρμόδια ΔΟΥ, ώστε να προκύπτει βεβαία ημερομηνία αυτής, προκειμένου να ληφθεί υ-**

πόψη από τον έλεγχο και επομένως ο λόγος που επικαλείται η προσφεύγουσα είναι απορριπτός.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην **αρχή της αναλογικότητας** μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος “Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου” και “συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους” ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: “Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης”.

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα “δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη” αλλά αντίθετα “προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη” (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: “Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν’ αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρώπινης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας”. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα μέτρα που λαμβάνει η Διοίκηση σε βάρος της είναι αντίθετα με το άρθρο 25 του Συντάγματος πρέπει απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 1 § 1** περίπτωση **γ** του **N.2523/1997** [ΦΕΚ Α’ 179/11-09-97] ορίζεται ότι «αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας της δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης».

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 2 § 4** περίπτωση **β** του **N.2523/1997** [ΦΕΚ Α’ 179/11-09-97] ορίζεται ότι «τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30/09/2014 έκθεση πλήρους ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **07/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** στο σύνολό της και την επικύρωση:

1) της υπ’ αριθμ./**30-09-2014** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής περιόδου 01/01/10-31/12/10

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	192.169,24 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου	390.507,96 €

Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	390.507,96 €
---	--------------

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

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

Διαφορά φόρου	47.601,29 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (82% ήτοι: 41 μήνες x 2% ανά μήνα)	39.033,06 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	86.634,35 €

2) της υπ' αριθμ./30-09-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ διαχειριστικής περιόδου 01/01/11-31/12/11

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	355.811,68 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλου ελέγχου	444.359,43 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	444.359,43 €

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

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

Διαφορά φόρου	17.709,55 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (82% ήτοι: 41 μήνες x 2% ανά μήνα)	10.271,54 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	27.981,09 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο προϊστάμενος
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
α/α**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).