



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
Fax : 210 9531321

Καλλιθέα 03 / 03 / 2015

Αριθμός Απόφασης 860

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 05/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία, με ΑΦΜ, νόμιμα εκπροσωπούμενης από την εκκαθαρίστρια, με ΑΦΜ: και εδρεύει στο επί της οδού , κατά της υπ' αριθμ. /31-10-2014 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. /31-10-2014 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 02/03/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **05/12/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, νόμιμα εκπροσωπούμενης από την εκκαθαρίστρια, με ΑΦΜ: και εδρεύει στο επί της οδού 268, **η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υ-

φιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./31-10-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), διαχειριστικής περιόδου 01/01/11 - 31/12/11, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 1.191.171,82 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας υποβολής δήλωσης ποσού 714.703,09 €, ήτοι συνολικά ποσού **1.905.874,91 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 21/11/2014 [Α.Τ.Β.:, Α.Χ.Κ].

Η διαφορά του φόρου, προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.2238/1994 στην προσφεύγουσα εταιρεία, από τον υπάλληλο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., ο οποίος συνέταξε την από 30/10/2014 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, από την οποία προκύπτει ότι:

- ✓ Δεν έγινε δεκτή η μεταφερόμενη προς συμψηφισμό από την προηγούμενη χρήση 2010 ζημία ποσού 255.402.174,45 €, η οποία ανεγράφη στον κωδ: 039 της υποβληθείσας δήλωσης οικ. έτους 2012, δεδομένου ότι κατά τον έλεγχο της προηγούμενης χρήσης, τα αποτελέσματα είχαν προσδιοριστεί εξωλογιστικά και επομένως δεν υπήρχε ποσό ζημιάς προς μεταφορά στην επόμενη χρήση.
- ✓ Από τη διενέργεια ελέγχου των βεβαιώσεων παρακράτησης φόρου, διαπιστώθηκε διαφορά ποσού 910,34 €.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- ♦ Ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 106ια του πτωχευτικού κώδικα, στα καθήκοντα του ειδικού εκκαθαριστή δεν περιλαμβάνεται η γνώση και διερεύνηση στοιχείων που αφορούν προηγούμενα έτη υπό άλλο νομικό και πραγματικό καθεστώς λειτουργίας της επιχείρησης.
- ♦ Ότι για τη μεταφορά της ζημιάς της προηγούμενης χρήσης, πρέπει να εφαρμοστεί το άρθρο 72 του Ν.2238/1994, περί μεταφοράς φορολογητέας ύλης.

Επειδή με την υπ' αριθμ./2012 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου η οποία συζητήθηκε στις 06/12/12, η προσφεύγουσα επιχείρηση τέθηκε **υπό καθεστώς ειδικής εκκαθάρισης σε λειτουργία** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **106α του Ν. 3588/2007**, όπως προστέθηκε με το αρθρο 12 του Ν. 4013/2011 και εκκαθαρίστρια ορίστηκε η εταιρεία με την επωνυμία «.....»
.....

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη αφορά περίοδο πριν από την θέση της επιχείρησης σε καθεστώς ειδικής εκκαθάρισης και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 106ια του πτωχευτικού κώδικα (Ν. 3588/2007), στα καθήκοντα του ειδικού εκκαθαριστή δεν περιλαμβάνεται η γνώση και διερεύνηση στοιχείων που αφορούν προηγούμενα έτη υπό άλλο νομικό και πραγματικό καθεστώς λειτουργίας της επιχείρησης, πλην όμως με τον ισχυρισμό αυτό η προσφεύγουσα δεν στρέφεται κατά του κύρους και της νομιμότητας της προσβαλλόμενης πράξης, ούτε με αυτόν αμφισβητεί τις υποχρεώσεις της που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία, αλλά άπτεται μόνο των καθηκόντων των ειδικών εκκαθαριστών και συνεπώς ο σχετικός λόγος της παρούσας πρέπει να **απορριφθεί**.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **4 § 3 του Ν. 2238/1994** [ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994] ορίζεται ότι: «... Ειδικά, το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφισθεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα πέντε επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς»

Επειδή από την προαναφερόμενη διάταξη του άρθρου 4 § 3 του Ν. 2238/1994 καθώς και την ισχύουσα νομολογία προκύπτει ότι προϋπόθεση για τη μεταφορά ζημιάς μιας εμπορικής επιχείρησης προς συμψηφισμό με τα κέρδη επόμενων χρήσεων είναι να δηλώθηκε από αυτή ως αρνητικό αποτέ-

λεσµα του έτους κατά το οποίο προέκυψε, µε βάση τα βιβλία της που τηρήθηκαν επαρκώς και ακριβώς και να αναγνωρίστηκε από τη φορολογική αρχή ή τα διοικητικά δικαστήρια, αναγνώριση η οποία είναι δεσµευτική για τα όργανα αυτά (φορολογική αρχή και διοικητικά δικαστήρια) κατά τον προσδιορισµό του εισοδήµατος των επόµενων οικονοµικών ετών ΣτΕ 3314/87, 2569-70/87, 2737/86, 355/79

Επειδή στην προκείµενη περίπτωση η προσφεύγουσα µετέφερε προς συµψηφισµό από την προηγούµενη χρήση 2010 στην κρινόµενη χρήση 2011 ποσό ζηµιών 255.402.174,45 €. Όµως, η φορολογική αρχή διενήργησε στην προσφεύγουσα έλεγχο στη χρήση 2010, προσδιόρισε τα αποτελέσµατά της εξωλογιστικά και µε το υπ' αριθµ. φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήµατος προσδιόρισε για τη χρήση 2010 κέρδη ποσού 51.471.033,60 €. Εποµένως η φορολογική αρχή µε βάση νόµιµο τίτλο (φύλλο ελέγχου) διέγραψε τις ζηµιές της χρήσης 2010, µε αποτέλεσµα να µην υπάρχουν ζηµιές προς µεταφορά στη χρήση 2011 ΣτΕ 1294/2000.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι για τη µεταφορά της ζηµιάς της προηγούµενης χρήσης, έπρεπε να εφαρµοστεί το άρθρο 72 του Ν.2238/1994, περί µεταφοράς φορολογητέας ύλης, **απορρίπτεται**, καθόσον η εν λόγω διάταξη αναφέρεται σε περιπτώσεις κατά τις οποίες φορολογική εγγραφή περιελήφθη στα αποτελέσµατα διαφορετικού έτους από αυτό στο οποίο έπρεπε να δηλωθεί.

Επειδή, µε τις διατάξεις του **άρθρου 1 § 1 του Ν. 2523/1997** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-97], προκύπτει ότι αν ο κατά τη φορολογική νοµοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωµή φόρου υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό **2%** επί του φόρου την πληρωµή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε µήνα καθυστέρησης και σύµφωνα µε το **άρθρο 2 του ίδιου νόµου**, τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν µπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ µ ε

Την **απόρριψη της µε αριθ. πρωτ./05-12-2012 ενδικοφανούς προσφυγής** στο σύνολό της και την επικύρωση της υπ' αριθµ./30-10-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισµού Φόρου Εισοδήµατος της Προϊσταµένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/11-31/12/11

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

Διαφορά φόρου	1.191.171,82 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (60%)	714.703,09 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.905.874,91 €

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).