



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 19/04/2018

Αριθμός απόφασης: 808

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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. 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης ../2017 με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή:

α) της λυθείσας ομορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία «.....», - με ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης,

β) του με ΑΦΜ..... πρώην ομορρύθμου εταίρου, κατοίκου, επί της οδού

γ) του....., με ΑΦΜ, πρώην ομορρύθμου εταίρου, κατοίκου, επί της οδού ..., και

δ) της με ΑΦΜ, πρώην ομορρύθμου εταίρου κατοίκου , επί της οδού,

με κύρια δραστηριότητα την κατασκευή οικιστικών κτιρίων, και έδρα την πόλη της επί της οδού

- Τ.Κ..... κατά της υπ' αριθ' ../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01/2016-12/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις από .../2017 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, 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:

1) Με την υπ' αριθμ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01/2016-12/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 8.953,36€ πλέον προσαυξήσεων ύψους 4.476,68€, ήτοι συνολικού ποσού ύψους **13.430,04€**.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας φορολογικού ελέγχου επιστροφής φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου περίοδο 01/01/2016-12/12/2016, δυνάμει της υπ' αριθμ./2017 σχετικής εντολής μερικού ελέγχου (γραφείου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αριθ. Αρ. Πρωτ...../2017 αίτηση της προσφεύγουσας για επιστροφή Φόρου Εισοδήματος ποσού 12.995,65€, η οποία προέρχεται από την προκαταβολή φόρου, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. .../2017 Αρχική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος εκκαθάρισης, Ν.Π, Φορολογικής περιόδου 1/1/2016-12/12/ 2016, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθότητα εφαρμογής και εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα επιχείρηση προέβη σε διακοπή εργασιών στις 12/12/2016, αφού πριν είχε μπει σε καθεστώς εκκαθάρισης. Σύμφωνα με τον ισολογισμό έναρξης που συντάχθηκε, η προσφεύγουσα είχε στη διάθεσή της ακίνητα τα οποία με το αρ...../2016 Συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτων διαλυθείσας εταιρείας, μεταβίβασε, παραχώρησε και παρέδωσε λόγω διάλυσής της κατά πλήρη κυριότητα στα μέλη της.

Ωστόσο η προσφεύγουσα δεν καταχώρησε ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα το προϊόν της εκκαθάρισης, στα βιβλία της και κατ' επέκταση στη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, ως όφειλε βάσει του άρθρου 21 του ν.4172/2013.

Η προσφεύγουσα κατά την έναρξη της εκκαθάρισης συνέταξε τον παρακάτω ισολογισμό, ο οποίος κατατέθηκε συνημμένος με το από 28/11/2016 ιδιωτικό συμφωνητικό λύσης της εταιρείας στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο(Γ.Ε.ΜΗ) με Αρ.Πρωτ..../30-11-2016.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ

Ενεργητικό		Παθητικό
Ταμείο:	14.673,51	Κεφάλαιο: 498.760,51
εμπορεύματα:	484.087,00	
Σύνολο:	<u>498.760,51</u>	Σύνολο: <u>498.760,51</u>

Στη συνέχεια την 09/12/2016 καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.ΜΗ(Αρ.Πρωτ...../2016) ο από ../12/2016 Ισολογισμός Πέρατος Εκκαθάρισης, όπως αναλυτικά απεικονίζεται παρακάτω:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΕΡΑΤΟΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ .../2016

Ενεργητικό		Παθητικό
Ταμείο:	14.673,51	Κεφάλαιο: 14.673,51
Σύνολο:	<u>14.673,51</u>	Σύνολο: <u>14.673,51</u>

Αναλυτικά τα ακίνητα τα οποία είχε στην διάθεση της η προσφεύγουσα **κατά την έναρξη της εκκαθάρισης** και στη συνέχεια μεταβίβασε στα μέλη της εταιρείας, με το υπ' αριθ./23-12-2016 Συμβόλαιο, χωρίς ωστόσο το προϊόν της εκκαθάρισης να συμπεριληφθεί στα έσοδα της από επιχειρηματικές συναλλαγές, είναι τα εξής:

ΑΚΙΝΗΤΑ ΤΗΝ 30/11/2016(ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ)			
Στοιχεία Ακινήτου	Κτίσμα	Οικόπεδο	Στοιχεία Συμβολαίου

ΑΚΙΝΗΤΑ ΤΗΝ 30/11/2016(ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ)								
Στοιχεία Ακινήτου			Κτίσμα			Οικόπεδο	Στοιχεία Συμβολαίου	
Διεύθυνση Ακινήτου	Κατηγορία Ακινήτου	Όροφος	Είδος Δικαιώματος	Έτος Κατασκευής	Ποσοστό Συν/σίας	Επιφάνεια	Αξία	Αρ. Συμβολαίου
	Επαγγελματική Στέγη	0	Πλήρης Κυριότητα	2005	100%		172.848,68	../16
	Θέση Στάθμευσης	0	Πλήρης Κυριότητα	2005	100%		17.989,90	../16

	Οικόπεδο				100%	210,52	44.562,87	../16
	Οικόπεδο				100%	200,27	39.252,92	../16

	Επαγγελματική Στέγη	0	Πλήρης Κυριότητα	2008	100%		77.080,15	../16
	Επαγγελματική Στέγη	0	Πλήρης Κυριότητα ⁴	2008	100%		63.939,40	../16
	Επαγγελματική Στέγη	0	Πλήρης Κυριότητα	2008	100%		68.413,08	../16

Όσον αφορά τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών των ακινήτων σημειώνουμε τα εξής:

1). Για τα ακίνητα(Επαγγελματική Στέγη-.....), η άδεια κατασκευής εκδόθηκε **πριν την 1/1/2006**, επομένως σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν.4172/2013, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994 δηλαδή τα κέρδη εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή 20% στα ακαθάριστα έσοδα τους. Συγκεκριμένα:

Είδος Ακινήτου	Έτος κατασκευής	Ακαθάριστα Έσοδα	Συντ/σής φόρου	Καθαρά (τεκμαρτά κέρδη)
Επαγγελματική Στέγη	2005	172.845,83	20%	34.569,17
Θέση Στάθμευσης	2005	17.989,90	20%	3.597,98

38.167,15

2).Η μεταβίβαση οικοπέδων κατά πάγια θέση της Διοίκησης(Αρ.Πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1142289 ΕΞ 2016, σχετικά τα ../Α0012/2002 και ../Α0012/2008 έγγραφα) φορολογείται λογιστικά ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και όχι με τον τεκμαρτό υπολογισμό των κερδών, είτε αυτό χαρακτηρίζεται ως πάγιο, είτε ως «πρώτη ύλη» για την παραγωγική διαδικασία της

οικοδομικής επιχείρησης. Επομένως σύμφωνα με την ΠΟΛ.1042/2016 για να εξαχθεί λογιστικό αποτέλεσμα λαμβάνονται υπόψη οι καταχωρηθείσες δαπάνες που αφορούν τα εν λόγω ακίνητα(οικόπεδα....) έστω και αν αυτές πραγματοποιήθηκαν σε προηγούμενο φορολογικό έτος. Αναλυτικά το κόστος αυτών:

2.α) Οικόπεδο Επιφάνειας ... τ.μ ανέρχεται στο ποσό των 48.067,73 ευρώ, ήτοι:

- Το υπ' αριθ...../08 Συμβόλαιο Αγοραπωλησίας αξίας 29.421,00€,

- Η υπ' αριθ...../11 πράξη μεταβίβασης προσκυρωθέντος τμήματος δημοτικής έκτασης αξίας 18.017,50€

-και συνολικές δαπάνες αξίας 629,23€

Σύνολο 48.067,73€

2.β) Οικόπεδο Επιφάνειας ... τ.μ ανέρχεται στο ποσό των 47.054,95 ευρώ ήτοι:

- Το υπ' αριθ...../10 Συμβόλαιο Αγοραπωλησίας αξίας 46.395,00€

- και συνολικές δαπάνες 659,95€

Σύνολο 47.054,95€

3). ακίνητα (Επαγγελματικές στέγες-.....) των οποίων η άδεια κατασκευής **εκδόθηκε μετά την 01/01/2006**, για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος, σύμφωνα με την μεταβατική διάταξη του άρθρου 72 του ν.4172/2013, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κώδικα φορολογίας εισοδήματος(ν.4172/13), δηλαδή τα κέρδη προσδιορίζονται λογιστικά. Το κόστος των εν λόγω ακινήτων αποτυπώνεται στο με Αρ. Καταχώρησης .../2015 Ειδικό Έντυπο Απολογιστικού Κόστους Οικοδομής, στο οποίο απεικονίζεται το προϋπολογιστικό κόστος της οικοδομής με βάση τα ποσοτικά τα οικονομικά και τα τεχνικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης της οικοδομής.

Τα αριθμητικά- οικονομικά δεδομένα της προσφεύγουσας ύστερα από τα παραπάνω διαμορφώνονται ως εξής:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

ΤΕΚΜΑΡΤΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΕΡΔΩΝ		Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορές
Ακαθάριστα έσοδα από μεταβίβαση ακινήτων(ν.2238/94)		0,00	190.838,58	190.838,58
Καθαρά(τεκμαρτά) κέρδη	20%	0,00	38.167,72	38.167,72
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ		Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορές
Έσοδα από μεταβίβαση ακινήτων(Επαγγελματική Στέγη)		0,00	209.432,63	209.432,63
Έσοδα από μεταβίβαση ακινήτων(οικόπεδα)		0,00	83.815,79	83.815,79
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων		0,00	293.248,42	293.248,42
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ		Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορές
Κόστος αγοράς οικοπέδων		0,00	95.122,68	95.122,68
Κόστος ανέγερσης οικοδομής		0,00	145.933,69	145.933,69
Συνολικό Κόστος πωληθέντων		0,00	241.056,37	241.056,37
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΕΡΔΩΝ		0,00	52.192,05	52.192,05
ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ			14.673,51	14.673,51
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ		0,00	75.686,26	75.686,26

Με την με αριθμό πρωτοκόλλου .../2017 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

Α. Λανθασμένη εφαρμογή και ερμηνεία των φορολογικών διατάξεων για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών που αφορούν τις τρεις (3) επαγγελματικές στέγες επί της οδού στην, οι οποίες μεταβιβάστηκαν στα μέλη της εν λόγω διαλυθείσας ομόρρυθμης κατασκευαστικής εταιρείας, δυνάμει του υπ'αριθ..../2016 συμβολαίου.

Κατά τον λογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών, [ακαθάριστα έσοδα – (μείον) δαπάνες – (μείον) κόστος πωληθέντων = καθαρά κέρδη], η Δ.Ο.Υ. εσφαλμένα ακολούθησε, τις διατάξεις που προβλεπόταν από το προγενέστερο νομοθετικό καθεστώς του άρθρου 34 Ν. 2238/1994, λαμβάνοντας ως ακαθάριστα έσοδα την αντικειμενική αξία των ακινήτων, όπως αυτή αναγραφόταν στο υπ' αριθμ...../2016 συμβόλαιο μεταβίβασης, ενώ έπρεπε να ληφθούν ως ακαθάριστα έσοδα το κόστος κατασκευής των επίμαχων ακινήτων, όπως προκύπτει από το βιβλίο κοστολογίου οικοδομών, καθότι η οικοδομική τους άδεια εκδόθηκε το έτος 2008, δηλαδή μετά την 01/01/2006, και εν προκειμένω τα φορολογητέα κέρδη προσδιορίζονται ως ακολούθως:

Ακαθάριστα έσοδα : 145.933,69 ευρώ
(βάσει του κόστους κατασκευής των
ακινήτων, όπως προκύπτει από το
βιβλίο κοστολογίου οικοδομών)
μείον (-)
Κόστος πωληθέντων (κόστος ανέγερσης οικοδομής): 145.933,69 ευρώ

Φορολογητέα κέρδη: 0,00

Β. Λανθασμένη εφαρμογή και ερμηνεία φορολογικών διατάξεων για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών που αφορούν τα δύο οικοπέδα επί της οδού, στην, τα οποία μεταβιβάστηκαν στα μέλη της εν λόγω διαλυθείσας ομόρρυθμης κατασκευαστικής εταιρείας, δυνάμει του υπ' αριθ./2016 συμβολαίου.

Από τη Δ.Ο.Υ διενεργήθηκε λανθασμένος υπολογισμός του κόστους αγοράς των εν λόγω οικοπέδων, με αποτέλεσμα ο προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών να είναι παράνομος.

Επί των προαναφερόμενων οικοπέδων δεν αναγνωρίστηκε ως εκπιπτόμενη επιχειρηματική δαπάνη ύψους **31.429,26 ευρώ**, η οποία αφορά καταβολή αποζημίωσης κατόπιν της υπ' αριθ. πρωτ. .../2016 απόφασης της Δ/νσης Περιβάλλοντος και Χωρικού Σχεδιασμού της Περιφέρειας Ανατολικής, με την οποία κυρώθηκε η υπ' αριθμ. .../2012 ανασυνταχθείσα πράξη της Υπηρεσίας Δόμησης, Τμήμα Πολεοδομικών Εφαρμογών και Χωροταξίας του Δήμου περί τακτοποίησης-προσκυρώσεως και αναλογισμού αποζημιώσεων του ρυμοτομικού σχεδίου της ως αποζημίωση, λόγω της επικείμενης δημιουργίας υπεραξίας στο εν λόγω οικόπεδο από την κατασκευή πλατείας.

Στην κρίνόμενη υπόθεση η υποχρέωση για καταβολή αποζημίωσης έγινε γνωστή στις 07-02-2017, κατά την επίδοση της προαναφερόμενης σχετικής οριστικής απόφασης.

Η εν λόγω δαπάνη πραγματοποιήθηκε προς το συμφέρον της επιχείρησης και κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, δεύτερον αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή και τρίτον αποδεικνύεται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά, χωρίς να απαιτείται και η εγγραφή της στα βιβλία, καθώς κατά τον χρόνο που συντελέστηκε ήταν αντικειμενικώς αδύνατη η καταχώρισή της λόγω της διακοπής των εργασιών και της συνεπακόλουθης μη υποχρέωσης τήρησης βιβλίων.

Συνεπώς το κόστος πωληθέντων οικοπέδων είναι:

ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	Προσφεύγουσας	Ελέγχου	Διαφορές
Κόστος αγοράς οικοπέδων	126.551,94	95.122,68	31.429,26
Κόστος ανέγερσης οικοδομής	145.933,69	145.933,69	0,00
Συνολικό Κόστος πωληθέντων	272.485,63	241.056,37	31.429,26

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι :

« Η αντικειμενική ή η πραγματική αξία, κατά περίπτωση, των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων που περιέρχονται κατά το χρόνο της διάλυσης στα μέλη των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο των υπόχρεων αυτών κατά το χρόνο της διάλυσής τους. Το καθαρό κέρδος που προκύπτει με βάση τα έσοδα αυτά φορολογείται στο όνομα των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, με το συντελεστή που προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 κατά το έτος που διαλύεται η εταιρία, κοινωνία ή κοινοπραξία ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 25 του Ν. 4172/2013(ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) ορίζεται ότι :

« Από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 4172/2013(ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) ορίζεται ότι :

- 1.** Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) ρυθμίζει τη φορολογία του εισοδήματος:
 - α) των φυσικών προσώπων,
 - β) των νομικών προσώπων και των κάθε είδους νομικών οντοτήτων.
- 2.** Ο Κ.Φ.Ε. ρυθμίζει τον τρόπο φορολόγησης για τις κατηγορίες εισοδημάτων, όπως ορίζονται στον Κ.Φ.Ε., καθώς και τον τρόπο απόδοσης των φόρων με την υποβολή της δήλωσης, την προκαταβολή του φόρου και την παρακράτησή του.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **21** του **Ν. 4172/2013**(ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) ορίζεται ότι :

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και, κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις. Οι αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολο τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από την επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ειδικά, για τους φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν περιλαμβάνεται ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, εφόσον αυτό καταβάλλεται στους εργαζομένους τους.

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.), όπως ισχύει. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμππωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του Προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους.

Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη.

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 47 του Ν. 4172/2013(ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) ορίζεται ότι :

1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ' , του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο.

Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, το ποσό που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται φορολογείται σε κάθε περίπτωση ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από την ύπαρξη φορολογικών ζημιών

2. Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

3. Τα έσοδα και τα έξοδα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που προκύπτουν κατά την αρχική αναγνώριση των χρηματοοικονομικών μέσων, κατανέμονται ανάλογα με τη χρονική διάρκεια των αντίστοιχων μέσων, σύμφωνα και με τα οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Ως χρηματοοικονομικά μέσα νοούνται τα οριζόμενα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, όπως αυτά υιοθετούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση κατ' εφαρμογή του Κανονισμού 1606/2002, του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου.

4. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του Κεφαλαίου Γ' του Μέρους Δεύτερου.

«Η παράγραφος 4, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2γ του άρθρου 23 του ν. 4223/2013 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 31/12/2013, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 59 του ίδιου νόμου»

5. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 37 και της παραγράφου 6 του άρθρου 42 εφαρμόζονται και στα νομικά πρόσωπα του άρθρου 45.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 του Ν. 4172/2013(ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) ορίζεται ότι:
Το προϊόν της εκκαθάρισης θεωρείται διανομή κέρδους κατά το φορολογικό έτος εντός του οποίου ολοκληρώθηκε η εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, στο βαθμό που το εν λόγω προϊόν υπερβαίνει το καταβεβλημένο κεφάλαιο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του Ν. 4172/2013(ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) ορίζεται ότι:

1. Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, **οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο** ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

- κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό, όπως το προϊόν της εκκαθάρισης ενός νομικού προσώπου ή μιας νομικής οντότητας στο βαθμό που υπερβαίνει το καταβεβλημένο κεφάλαιο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ.2 περ.δ' του Κώδικα ΦΠΑ(Ν.2859/2000), ορίζεται ότι:

δ) η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ.2 περ.α' του Κώδικα ΦΠΑ(Ν.2859/2000), ορίζεται ότι:

1.Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.

2.Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που αναφέρονται στην περίπτωση α' του άρθρου 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών,

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1059/2015 ορίζεται ότι :

«Με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι το προϊόν της εκκαθάρισης θεωρείται διανομή κέρδους κατά το φορολογικό έτος εντός του οποίου ολοκληρώθηκε η εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, στο βαθμό που το εν λόγω προϊόν υπερβαίνει το καταβεβλημένο κεφάλαιο. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων από το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα που τίθεται σε εκκαθάριση.

Στην έννοια του καταβεβλημένου κεφαλαίου περιλαμβάνονται και τα αποθεματικά που έχουν σχηματιστεί κατά την τυχόν υπέρ το άρτιον έκδοση των μετοχών, εταιρικών μεριδίων, κ.λπ. των

νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013, δεδομένου ότι αυτά αποτελούν κεφάλαιο προερχόμενο από καταβολή εισφορών των μετόχων, εταίρων, κ.λπ. των πιο πάνω προσώπων και όχι από έσοδα των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων.

Από το συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 57, καθώς και αυτών του άρθρου 36, της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 62 και της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, προκύπτει ότι το προϊόν της εκκαθάρισης, στο βαθμό που υπερβαίνει το σύμφωνα με τα ανωτέρω καταβεβλημένο κεφάλαιο, θεωρείται ως διανομή κέρδους και αντιμετωπίζεται ως μέρισμα, για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 36 του ν. 4172/2013. Επομένως, το εν λόγω ποσό υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 64 του ίδιου πιο πάνω νόμου και αποδίδεται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1011/2.1.2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και βάσει της παραγράφου 7 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, στο τέλος του δεύτερου μήνα από την καταβολή του προϊόντος της εκκαθάρισης.

Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση αυτή δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 48 και 63 του ν. 4172/2013, δεδομένου ότι οι διατάξεις αυτές καταλαμβάνουν ενδοομιλικά μερίσματα που καταβάλλονται σε περιπτώσεις πλην της εκκαθάρισης, όπως άλλωστε ορίζεται στο άρθρο 4 της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς μητρικών - θυγατρικών, με την επιφύλαξη των διατάξεων των ΣΑΔΦ.

Για τον προσδιορισμό του προϊόντος της εκκαθάρισης, προκειμένου για την εφαρμογή του άρθρου 57, σε περίπτωση που νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες προβαίνουν για την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης στη μεταβίβαση, ως απόδοση των εισφορών τους, παγίων ή άλλων περιουσιακών στοιχείων (αποθεμάτων, τίτλων, κ.λπ.) στα μέλη τους, λαμβάνεται η αγοραία αξία των πιο πάνω παγίων ή η αξία των λοιπών στοιχείων, όπως προκύπτει από κάθε πρόσφορο μέσο (π.χ. έκθεση ορκωτού ελεγκτή). Για το τυχόν επιπλέον ποσό που προκύπτει από τη διαφορά της κατά τα ανωτέρω αξίας των μεταβιβαζόμενων στοιχείων από το καταβεβλημένο κεφάλαιο, όπως αυτό ορίστηκε ανωτέρω, δεν παρακρατείται φόρος εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 62 και 64 του παρόντος, αλλά το ποσό αυτό περιλαμβάνεται στην ετήσια δήλωση φόρου εισοδήματος του δικαιούχου και φορολογείται ως μέρισμα.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1042/2016 ορίζεται ότι : «*Ειδικά, για τις οικοδομικές επιχειρήσεις, όπου μέχρι 31.12.2013 ίσχυαν οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994, επισημαίνονται τα εξής:*
1) Με βάση τη μεταβατική διάταξη του άρθρου 72 του ν.4172/2013, οι διατάξεις του Κώδικα για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα των οικοδομικών

επιχειρήσεων εφαρμόζονται για ακίνητα για τα οποία η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί από την 1.1.2006 και μετά. **Δηλαδή, για πωλήσεις οικοδομών από 1.1.2014 και μετά οι επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, εξάγουν λογιστικό αποτέλεσμα όταν η οικοδομική άδεια έχει εκδοθεί από 1.1.2006 και μετά, ενώ για πωληθέντα ακίνητα με ημερομηνία έκδοσης της άδειας μέχρι 31.12.2005 εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994».**

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1083/2006 ορίζεται ότι : «Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 1 του Ν. 3427/2005 αντικαταστάθηκε η περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) και ορίστηκαν οι περιπτώσεις που συνιστούν αυτοπαράδοση ακινήτων. Όπως συμβαίνει και με κάθε άλλο αγαθό και υπηρεσία έτσι και στην περίπτωση των ακινήτων, εξομοιώνεται με παράδοση (αυτοπαράδοση) η ανάληψη του ακινήτου από τον υποκείμενο για κάλυψη προσωπικών του αναγκών ή της οικογενείας του ή γενικά για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση ή η διάθεση από τον υποκείμενο στο φόρο ακινήτου για το οποίο έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης, σε άλλη μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου.

Τέτοιες περιπτώσεις είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης, η μίσθωση, η χρησιμοποίηση ακινήτου ως παγίου το οποίο είχε κατασκευαστεί με σκοπό την πώλησή του (και έχει ήδη ασκηθεί ως προς αυτό το δικαίωμα έκπτωσης) σε δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου που δεν παρέχει δικαίωμα έκπτωσης (π.χ. επιχείρηση με δραστηριότητα κατασκευή και πώληση ακινήτων και ασφαλιστικές εργασίες, ιδιοχρησιμοποιεί γραφείο που είχε κατασκευάσει προς πώληση προκειμένου να στεγάσει τον κλάδο των ασφαλειών).

Επειδή, εν προκειμένω, δεν υφίσταται αγοραία αξία των επίδικων ακινήτων, αλλά υφίσταται το υπ' αριθμόν .../2016 συμβόλαιο ως πρόσφορο μέσο, όπως ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις της ΠΟΛ 1059/2015, βάσει του οποίου η αναγραφόμενη αντικειμενική αξία θα ληφθεί υπόψη για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των τριών επίμαχων ακινήτων(επαγγελματικές στέγες), από της οδού

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .../2017 σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι παραπάνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013(ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) ορίζεται ότι :

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, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν. 4172/2013(ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) ορίζεται ότι :
Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής

γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,

δ) προβλέψεις εκτός των οριζόμενων στο άρθρο 26,

ε) **πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,**

στ) η παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,

ζ) φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως ΦΠΑ δαπανών.

η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,

θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά

συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθαρίστου εισοδήματος,

ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και

ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους.

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/2-6-2015, που αφορά την κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α'). «εκπιπόμενες και μη επιχειρηματικές δαπάνες», μεταξύ άλλων ορίζεται ότι :

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επειδή, η εν λόγω καταβολή αποζημίωσης κατόπιν της αρ.πρωτ.../2016 οριστικής απόφασης της Δ/σης Περιβάλλοντος και Χωρικού Σχεδιασμού της Περιφέρειας Ανατολικήςπου αφορά το οικόπεδο επιφάνειας τ.μ. επί των οδών οδό...στην, επιφάνειας

.... τ.μ., δεν είναι εκκαθαρισμένη δαπάνη, δεν έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της προσφεύγουσας και δεν εμπίπτει πλέον στους επιχειρηματικούς σκοπούς της προσφεύγουσας εταιρείας, (ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά), καθότι δυνάμει του από ../11/2016 ιδιωτικού συμφωνητικού λύσης αυτής, η επίδικη δαπάνη βαρύνει τους νέους ιδιοκτήτες του ακινήτου, που τυγχάνει να είναι τα μέλη της προσφεύγουσας διαλυθείσας εταιρείας .

Συνεπώς οι εν λόγοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν δύναται να γίνουν αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από ../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής: α) της λυθείσας ομορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία «.....», - με ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης β) του με ΑΦΜ....., γ) του, με ΑΦΜ, και δ) της, με ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμό ../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016

	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει Απόφασης(€)
Συνολικά Φορολογητέα Κέρδη	75.686,26	75.686,26
Φόρος Εισοδήματος	21.949,01	21.949,01
Φόρος που προκαταβλήθηκε	12.995,65	12.995,65
Φόρος για καταβολή	8.953,36	8.953,36
Τέλος επιτηδεύματος(άρθρο31 ν.3986/2011)	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/213	4.476,68	4.476,68
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013	0,00	0,00
Εισφορά Αλληλεγγύης	0,00	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.430,04	13.430,04

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του 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.