



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 07-03-2016

Αριθμός απόφασης:1878

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Την από 07-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜκαι με έδρα στον Δήμο Θεσ/νικής, επί της οδού αρ κατά των :

1. Της υπ' αριθμ/7.10.2016 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος κατ' άρθρου 66 Ν. 2238/1994 και ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/05, ΠΟΛ. 1081/05, ΠΟΛ 1087/05 & ΠΟΛ1159/2011.
2. Της υπ' αριθμ/7.10.2016 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το Οικονομικό Έτος 2010.
3. Της υπ' αριθμ/7.10.2016 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το Οικονομικό Έτος 2011.
4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο των οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012 (φορολογικών ετών 2009, 2010 και 2011 αντίστοιχα) διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, ότι ορισμένες δαπάνες δεν στηρίζονται στα προβλεπόμενα από τις οικείες διατάξεις δικαιολογητικά και ως εκ τούτου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας. Ο έλεγχος, στηριζόμενος στο σκεπτικό αυτό, τις προσέθεσε ως λογιστικές διαφορές στα καθαρά αποτελέσματα της εκάστοτε χρήσης.

Η ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου και τις σχετικές Οριστικές Πράξεις επιδόθηκαν στις 07.10.2016, και προσβάλλονται εμπρόθεσμα, για τους κάτωθι λόγους:

I. ΛΟΓΟΙ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

1. Επί της μη έκπτωσης δαπανών και της προσθήκης τους ως λογιστικών διαφορών

1.1. Νομοθετικό πλαίσιο

Οι διατάξεις των άρθρων 12 παρ. 11 και 18 παρ. 2 του ΠΔ. 186/1992, όπως ίσχυαν κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους, προβλέπουν το απαραίτητο υποστηρικτικό υλικό που συνοδεύει τις εγγραφές στα βιβλία του υπόχρεου προσώπου, καθώς και τα απαραίτητα στοιχεία συναλλαγών που θα πρέπει να περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

Συγκεκριμένα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του ΠΔ. 186/1992:

«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Ακολούθως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 11 του ΠΔ. 186/1992:

«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 Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α, που αναλογεί. 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.»

Από τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρ. 31 του Ν. 2238/1994 προβλέπεται ότι για να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης τα γενικά έξοδα διαχείρισης θα πρέπει τα τελευταία να συνιστούν παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης και να βαρύνουν την επιχείρηση και όχι τρίτα πρόσωπα.

Από τη δε νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι παραγωγικές είναι οι δαπάνες της επιχείρησης που συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση των κερδών της (ΣΤΕ 2553/86, 16/1987, 5115/1987, 265/1988, 2570/1988).

Μόνον δαπάνες άσχετες προς τη λειτουργία της επιχείρησης που δεν συντελούν στην παραγωγή κέρδους δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης (ΣΤΕ 4900/1987).

Περαιτέρω δε με τις αποφάσεις του ΣΤΕ 3727/1990 και 1823/1994 κρίθηκε ότι η φορολογική αρχή μπορεί να αρνηθεί την έκπτωση των δαπανών, μόνο εφόσον με συγκεκριμένα στοιχεία αποδείξει ότι οι δαπάνες είναι μη παραγωγικές. Το συμπέρασμα της προαναφερθείσας απόφασης επαναλαμβάνεται και με την ΠΟΛ 1029/2006, στην οποία αναφέρεται ότι δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από τη φορολογική αρχή ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία, από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι όμως για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό.

1.2. Υπαγωγή στην υπό εξέταση περίπτωση

Από την συνδυασμένη ερμηνεία των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει καταρχήν ότι με τις διατάξεις των άρθρων 12 παρ. 11 και 18 παρ. 2 του ΠΔ. 186/1992, καθώς και του άρθρου 31 παρ. 1 του Ν. 2238/1994, καθ' ό μέτρο επιδιώκεται η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης των διαφόρων εξόδων της, θα πρέπει τα τελευταία να συνιστούν παραγωγικές δαπάνες και να συνοδεύονται από το απαραίτητο υποστηρικτικό υλικό.

Κατ' εφαρμογή του ανωτέρω αναφερόμενου νομοθετικού πλαισίου στις υπό κρίση λογιστικές διαφορές, σημειώνουμε τα κάτωθι ανά διαχειριστική περίοδο και σχετικό λογαριασμό:

• Διαχειριστική Περίοδος 01.01.2009 - 31.12.2009

- Λογαριασμός(ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡ.):

Ο Έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το ποσό €67.418,60 από το συνολικό ποσό του λογαριασμού €150.975,96 , καθότι θεώρησε ότι για τις σχετικές δαπάνες δεν έγινε επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών, ούτε έγινε παραπομπή σε οικεία σύμβαση. Περαιτέρω δε ο Έλεγχος θεώρησε ότι στα σχετικά παραστατικά δεν εξειδικεύεται το είδος, η τιμή, η αξία των παρασχεθεισών υπηρεσιών, με συνέπεια να μην είναι εφικτός ο έλεγχος της πραγματοποίησης της δαπάνης, του ύψους της και της παραγωγικότητάς της.

Τούτο δε εσφαλμένα, διότι από την εξέταση των σχετικών παραστατικών που απέρριψε ο Έλεγχος (πίνακας σελ. 27 της Έκθεσης Ελέγχου), διαπιστώνεται πέραν πάσης αμφιβολίας ότι το

σύνολο των δαπανών που εξέπεσε η Εταιρεία μας από τα ακαθάριστα έσοδά της σχετίζεται με αμοιβές συμβούλων που απασχολήθηκαν, μεταξύ άλλων, με την έρευνα αγοράς καθώς και με την παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών για τη μελέτη τυχόν προοπτικών βελτίωσης της εσωτερικής λειτουργίας της Εταιρείας μας, για την οργάνωση του μηχανολογικού μας εξοπλισμού, για την ανάπτυξη συγκεκριμένου λογισμικού/προγράμματος με την ονομασία “E-services”, κλπ., υπηρεσίες δηλαδή που μόνον ως παραγωγικές δύναται θεωρηθούν.

Επιπροσθέτως δε, προκύπτει αδιαμφισβήτητη η πληρότητα της αιτιολογία αυτών, καθώς εξειδικεύεται πλήρως η παρεχόμενη υπηρεσία και προσδιορίζεται επακριβώς το είδος αυτής, όσο και η αξία των παρασχεθεισών υπηρεσιών ή άλλως γίνεται ρητή αναφορά στην οικεία σύμβαση.

Ενδεικτικά αναφέρουμε ότι:

1. Στο από 03.06.2009 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (στο εξής Τ.Π.Υ.) αξίας 10.000 € (.....) υπάρχει σαφής αιτιολογία περί «*υποβολής φακέλου για πρόγραμμα e-services*».
2. Στο από 21.12.2009 Τ.Π.Υ. αξίας 25.000 € (.....), υπάρχει σαφής αιτιολογία περί «*ολοκλήρωσης μελέτης κλαδικών προοπτικών για τους κλάδους της εφοδιαστικής αλυσίδας κατασκευής κουφωμάτων αλουμινίου και ξενοδοχείων*», ενώ επιπλέον γίνεται ρητή αναφορά στην οικεία σύμβαση καθώς επί λέξει ορίζει ότι οι ως άνω υπηρεσίες παρασχέθηκαν «*βάσει της από 21/10/2008 σύμβασης*».
3. Στο από 31.12.2009 Τ.Π.Υ. συνολικής αξίας 25.000 € (.....), υπάρχει σαφής αιτιολογία περί «*παροχής συμβουλών οργάνωσης μηχανογραφικού εξοπλισμού επιχείρησης και ανάπτυξης συστήματος αποδοτικότητας προσωπικού*».

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **ΣΤΕ 1559/2008** κρίθηκε ότι: «για την έκπτωση, ως παραγωγικής, δαπάνης που αφορά σε παροχή υπηρεσιών, αρκεί, εφ' όσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις του νόμου, στο κατ' αρθρ. 12 του Κ.Β.Σ. εκδιδόμενο σχετικό τιμολόγιο να αναγράφεται το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, χωρίς να απαιτείται, για την ίδια την έκπτωση, η επί του τιμολογίου μνεία περαπέρω στοιχείων (...)».

Επιπροσθέτως δε, με την υπ' αριθμ. **ΣΤΕ 46/2006** κρίθηκε ότι: «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 έκπτωσή 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»

Ενόψει των ανωτέρω, είναι σαφές ότι τα υπό κρίση παραστατικά πληρούν τις απαιτήσεις του νόμου για επαρκή αιτιολογία και ότι οι σχετικές δαπάνες έγιναν για την εξυπηρέτηση των επιχειρηματικών αναγκών της Εταιρείας και για το σκοπό επίτευξης κέρδους.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους €67.418,60. Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτές.

- Λογαριασμός 6298044 (ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ):

Ο Έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το ποσό €7.418,60 από το συνολικό ποσό του λογαριασμού €59.816,92, καθότι θεώρησε ότι για τις σχετικές δαπάνες δεν έγινε επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών (δεν κατονομάζονται επακριβώς αυτές), ούτε έγινε παραπομπή σε οικεία σύμβαση. Περαιτέρω δε ο Έλεγχος θεώρησε ότι στα σχετικά παραστατικά δεν εξειδικεύεται το είδος, η τιμή και η αξία των παρασχεθεισών υπηρεσιών, με

συνέπεια να μην είναι εφικτός ο έλεγχος της πραγματοποίησης της δαπάνης, του ύψους της και της παραγωγικότητάς της.

Τούτο δε εσφαλμένα, διότι από την εξέταση των σχετικών παραστατικών που απέρριψε ο Έλεγχος (πίνακας σελ. 28 της Έκθεσης Ελέγχου), προκύπτει αδιαμφισβήτητα η πληρότητα της αιτιολογία αυτών, καθώς εξειδικεύεται πλήρως η παρεχόμενη υπηρεσία και προσδιορίζεται επακριβώς το είδος αυτής, όσο και η αξία των παρασχεθεισών υπηρεσιών.

Ειδικότερα και όλως ενδεικτικά:

1. Στο από 10.02.2009 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών αξίας 1.780 € (.....), υπάρχει σαφής αιτιολογία περί «*υλοποίησης - διαφήμισης προγραμμάτων κατάρτισης προσωπικού έως 2007*».
2. Στο από 22.10.2009 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών αξίας 1.638,64 € (.....), υπάρχει σαφής αιτιολογία περί «*διαγραμμίσεως parking, βελών και stop*».

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **ΣΤΕ 1559/2008** κρίθηκε ότι: «για την έκπτωση, ως παραγωγικής, δαπάνης που αφορά σε παροχή υπηρεσιών, αρκεί, εφ' όσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις του νόμου, στο κατ' αρθρ. 12 του Κ.Β.Σ. εκδιδόμενο σχετικό τιμολόγιο να αναγράφεται το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, χωρίς να απαιτείται, για την ίδια την έκπτωση, η επί του τιμολογίου μνεία περαιτέρω στοιχείων (...)».

Ενόψει των ανωτέρω, είναι σαφές ότι τα υπό κρίση παραστατικά πληρούν τις απαιτήσεις του νόμου για επαρκή αιτιολογία.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους € 7.418,60.

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

- Λογαριασμός 6401000 (ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ):

- Λογαριασμός 6401002 (ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ):

Σύμφωνα με την Έκθεση Ελέγχου δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση δαπάνες ταξιδίων εξωτερικού και εσωτερικού που έχουν διενεργηθεί από την Εταιρεία και αποτυπωθεί σε σχετικούς με αυτές λογαριασμούς με την αιτιολογία ότι είτε δεν έχουν ληφθεί στοιχεία, είτε έχουν ληφθεί στοιχεία με ασαφές - αόριστο περιεχόμενο, ή και στοιχεία από τα οποία δεν προκύπτει ο σκοπός της πραγματοποίησής τους και η παραγωγικότητα αυτών. Ειδικότερα και όσον αφορά στις εν λόγω λογιστικές διαφορές, παραθέτουμε τα κάτωθι:

Από τις διατάξεις της περ. μ της παρ. 1 του αρθ. 31 του ν. 2238/1994 προβλέπεται ότι εκπίπτουν τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών και αλλοδαπών επιχειρήσεων.

Περαιτέρω, από τις διατάξεις της περ. σ της παρ. 1 του αρθ. 31 του ν. 2238/1994 προβλέπεται, ότι εκπίπτουν οι δαπάνες ταξιδίων που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά στελέχη που εργάζονται στην εταιρεία και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής.

Προϋπόθεση για την έκπτωση των εν λόγω δαπανών είναι ο σκοπός του ταξιδιού να συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης και να προσκομίζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά.

Κατ' εφαρμογή των ανωτέρω στις οικείες λογιστικές διαφορές, παραθέτουμε τα κάτωθι:

Ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση το ποσό των €3.179,31 που ανάγεται σε έξοδα ταξιδίων εξωτερικού (σύνολο Λογ. 6401000) και το ποσό των €33.348,14, που ανάγεται σε έξοδα ταξιδίων εξωτερικού (μέρος του Λογ. 6401002) καθότι θεώρησε ότι δεν προκύπτει ο σκοπός και η παραγωγικότητα υπονοώντας ότι έγιναν από δήθεν «άγνωστα άτομα».

Παρά ταύτα από την επισκόπηση της περιγραφής των οικείων παραστατικών προκύπτουν καταφανώς τα ονόματα των διευθυντικών στελεχών και λοιπών υπαλλήλων (προσωπικού) της

Εταιρείας μας, τα οποία πραγματοποίησαν τα εν λόγω ταξίδια. Περαιτέρω δε όλες οι εν λόγω δαπάνες συνοδεύονται από τα αντίστοιχα δικαιολογητικά στοιχεία.

Δεδομένου άλλωστε ότι η Εταιρεία μας αναλαμβάνει την παροχή υπηρεσιών φύλαξης ανά την Ελλάδα δικαιολογείται η πραγματοποίηση ταξιδιών των διευθυντικών στελεχών και λοιπών υπαλλήλων της (προσωπικό), προς πλείστους προορισμούς για σκοπούς προώθησης των παρεχόμενων υπηρεσιών, υποστήριξης αλλά και ενίοτε ελέγχου. Η δε επιχειρηματική μας δραστηριότητα, επιτάσσει και τη διενέργεια ταξιδιών στο εξωτερικό για παρακολούθηση συνεδρίων, σεμιναρίων και λοιπών εκδηλώσεων. Οι εν λόγω εκδηλώσεις αφορούν την ανάπτυξη και εξορθολογισμό των παρεχόμενων υπηρεσιών μας, καθώς και τη βελτίωση/αναβάθμιση των χρησιμοποιούμενων συστημάτων και σχετικών με τη φύλαξη διαδικασιών. Συνεπώς τα ταξίδια αυτά είναι άκρως απαραίτητα για την επιχειρηματική δραστηριότητα της Εταιρείας μας.

Σε κάθε δε περίπτωση, σημειώνουμε ότι το ποσό των δαπανών που έχει εκπέσει η Εταιρεία μας αναφορικά με την πραγματοποίηση ταξιδιών εκ μέρους των διευθυντικών στελεχών και λοιπών υπαλλήλων της είναι ελάχιστο σε σύγκριση με τα συνολικά αποτελέσματά της αποδεικνύοντας ότι οι εν λόγω δαπάνες αντικατοπτρίζουν μόνο τα ταξίδια που διενεργούνται απαραίτητως από το προσωπικό και τα διευθυντικά στελέχη της, για την επίτευξη των επιχειρηματικών της σκοπών.

Ειδικότερα από την απλή παρατήρηση του συνόλου των παραστατικών προκύπτουν τα κάτωθι:

Ως προς το σύνολο των αεροπορικών ταξιδιών προκύπτει, ότι η πλειοψηφία αυτών πραγματοποιείται μεταξύ των προορισμών Θεσσαλονίκη- Αθήνα, όπως ενδεικτικά προκύπτει από τα κάτωθι παραστατικά που απέρριψε ο έλεγχος:

1. Την από 03.03.2009 απόδειξη αξίας 254,48 € (.....).
2. Την από 14.04.2009 απόδειξη αξίας 1.192,16 € (.....).
1. Την από 11.05.2009 απόδειξη αξίας 590,96 € (.....).
3. Την από 10.09.2009 Απόδειξη Πώλησης Εισητηρίων αξίας 300,01 € (.....), υπάρχουν σαφή δρομολόγια μεταξύ Αθήνας - Κωνσταντινούπολης και Θεσσαλονίκης - Αθήνας και ονομαστικά στον κύριο
4. Την από 14.09.2009 απόδειξη αξίας 362,01 € (.....), υπάρχουν σαφή δρομολόγια μεταξύ Αθήνας - Θεσσαλονίκης και ονομαστικά στην κυρία
5. Την από 21.09.2009 απόδειξη αξίας 258,01 € (.....), υπάρχουν σαφή δρομολόγια μεταξύ Θεσσαλονίκης - Αθήνας και ονομαστικά στον κύριο

Τούτο δε διότι, η δραστηριότητα της Εταιρείας μας εντοπίζεται κυρίως στις δύο ανωτέρω αναφερόμενες πόλεις, όπου διαθέτει άλλωστε και τις εγκαταστάσεις της. Ως εκ τούτου καθίσταται εύλογο και κατά συνέπεια θα πρέπει να γίνει δεκτό από τον Έλεγχο, ότι η αιτία των ταξιδιών είναι αποκλειστικά επαγγελματική. Το γεγονός αυτό αποδεικνύεται από το ότι η συντριπτική πλειοψηφία αυτών πραγματοποιούνται μεταξύ των εργάσιμων ημερών της εβδομάδας, δίχως διαμονή αλλά με αυθημερόν επιστροφή.

Ενώ, σε όσα ταξίδια υπήρχε διαμονή, υφίστανται και τα σχετικά παραστατικά από την διαμονή των στελεχών μας σε ξενοδοχείο, βλ. ενδεικτικά την από 22.11.2009 απόδειξη αξίας 495,05 € (.....) που αφορά σε διαμονή στελέχους της Εταιρείας μας.

Επιπλέον δε σχεδόν σε κάθε παραστατικό είναι εμφανές ότι οι κρατήσεις αναφέρουν πάντα και την ημερομηνία επιστροφής, όπως επιτάσσει άλλωστε ο προγραμματισμός μιας εταιρείας. Άλλωστε, στο σύνολο τους οι προορισμοί δεν διαφοροποιούνται αλλά επαναλαμβάνονται σταθερά.

Ως εκ τούτου καθίσταται λογικό και θα πρέπει να γίνει δεκτό, ότι ανάγκη της Εταιρείας μας για περαιτέρω ανάπτυξη και αύξηση των κερδών της, καθιστά επιτακτική την ανάγκη για συνεχή επαφή με ορισμένες περιοχές τόσο στην ημεδαπή όσο και στην αλλοδαπή.

Τέλος, κρίσιμο στοιχείο το οποίο αποδεικνύει τον εμπορικό σκοπό των ταξιδιών προς εξυπηρέτηση των επιχειρηματικών αναγκών της Εταιρείας μας, είναι το γεγονός ότι τα πρόσωπα που πραγματοποιούν τα εν λόγω ταξίδια είναι συγκεκριμένα σταθερά και δεν διαφοροποιούνται (ήτοι οι κκ., και).

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους €36.527,45 (€3.179,31 + €33.348,14).

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

- Λογαριασμός 6402006 (ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔ & ΦΙΛΟΞ):

Ο Έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες το σύνολο του λογ. 6402006, που αφορά δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας, ήτοι ποσό €82.136,83, που έχουν διενεργηθεί από την Εταιρεία μας, όπως αποτυπώθηκαν στο σχετικό ως άνω λογαριασμό με την αιτιολογία ότι δεν αποδεικνύεται η σχέση των προσώπων για τα οποία έγιναν οι εν λόγω δαπάνες με την Εταιρεία μας, και ως εκ τούτου δεν δύναται να ελεγχθεί εάν οι δαπάνες αυτές έχουν καταβληθεί από ελευθεριότητα ή εάν είναι παραγωγικές και εάν συμβάλλουν στην προώθηση των εργασιών της Εταιρείας μας.

Ειδικότερα και όσον αφορά στις εν λόγω λογιστικές διαφορές, παραθέτουμε τα κάτωθι:

Από τις διατάξεις της περ. μ της παρ. 1 του άρθρ. 31 του ν.2238/1994 προβλέπεται ότι εκπίπτουν τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών και αλλοδαπών επιχειρήσεων. Για περαιτέρω ανάλυση, παραπέμπουμε στα σχετικά μας σχόλια επί των λογαριασμών 6401000 και 6401002, αναφορικά με τα έξοδα ταξιδιών εξωτερικού και εσωτερικού.

Επί των ισχυρισμών του Ελέγχου, σημειώνουμε ότι η Εταιρεία μας αναλαμβάνει την αντιπροσώπευση των συστημάτων ασφαλείας μεγάλων πολυεθνικών ομίλων και συνεργάζεται επί σειρά ετών με ημεδαπές και αλλοδαπές επιχειρήσεις. Στα πλαίσια προώθησης των δραστηριοτήτων της αλλά και σύναψης σχετικών συμφωνιών και συνεργασιών είναι υποχρεωμένη να φιλοξενεί αντιπροσώπους και στελέχη των επιχειρήσεων αυτών και να προβαίνει σε δαπάνες απαραίτητες για την προώθηση των παρεχόμενων υπηρεσιών και της καλής εικόνας της, με σκοπό τη δημιουργία κλίματος αμοιβαίας συνεργασίας. Συνεπώς, οι δαπάνες αυτές είναι άκρως απαραίτητες και πλήρως συνυφασμένες με την επιχειρηματική δραστηριότητα της Εταιρείας μας, αφού αποσκοπούν στην επίτευξη κέρδους.

Σε κάθε δε περίπτωση, ο Έλεγχος δεν προβαίνει σε λεπτομερή αναγραφή των σχετικών παραστατικών που απορρίπτει και που τελικώς προσθέτει στα καθαρά αποτελέσματα της χρήσης ως λογιστική διαφορά, στερώντας μας επί της ουσίας το δικαίωμα να αμυνθούμε επί των ισχυρισμών του και να επιχειρηματολογήσουμε επί εκάστου ενός τιμολογίου για το οποίο εγείρεται ζήτημα ως προς την εκπαισυσμότητά του.

Η Έκθεση Ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Σε κάθε δε περίπτωση και κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Η έλλειψη της αιτιολογίας καθώς και η μη ειδική, πλήρης, επαρκής και σαφής αιτιολογία καθιστούν την πράξη ακυρωτέα λόγω κατ' ουσίαν παράβασης νόμου.

Λόγω λοιπόν πλημμελούς αιτιολογίας, η Εταιρεία μας στερείται του δικαιώματος ακρόασης και έννομης προστασίας και καθίσταται αδύνατη η αντίκρουση των ισχυρισμών του ελέγχου.

Σε κάθε δε περίπτωση, σημειώνουμε ότι το ποσό των δαπανών που έχει εκπέσει η Εταιρεία μας αφορά γεύματα και εν γένει δαπάνες φιλοξενίας διευθυντικών στελεχών πελατών μας, ήταν δε καθ' όλα απαραίτητες, καθώς είναι άκρως συνυφασμένες με την επιχειρηματική μας δραστηριότητα και αποσκοπούν μακροπρόθεσμα στην επίτευξη κέρδους. Εξ αυτού του λόγου ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα υπέλαβε ότι δεν είναι παραγωγικές ώστε να τις αντιμετωπίσει ως λογιστικές διαφορές.

Ενδεικτικά, παραθέτουμε ορισμένα τιμολόγια που αφορούν σε πλέον στοιχειώδεις δαπάνες, απαραίτητες για την εξυπηρέτηση των σκοπών της επιχείρησης μέσω της υποδοχής φιλοξενίας πελατών (πχ. νερό, καφές κλπ.):

1. Το από 28.05.2009 Τ.Π.Υ. αξίας 314,72 € (.....).
2. Το από 30.07.2009 Τ.Π.Υ. αξίας 251,84 € (.....).
3. Το από 23.12.2009 Τ.Π.Υ. αξίας € (.....).

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους €82.136,83.

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

- Λογαριασμός 6402098 (ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΩΡΑ):

Ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση το ποσό €6.150,00, καθότι θεωρεί πως δεν μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα των δαπανών αυτών, και ως εκ τούτου δεν δύναται να διαπιστώσει εάν οι εν λόγω δαπάνες έγιναν για τους σκοπούς της επιχείρησης ή καταβλήθηκαν από ελευθεριότητα.

Όπως σημειώθηκε αμέσως ανωτέρω, η Εταιρεία μας συνεργάζεται επί σειρά ετών με ημεδαπές και αλλοδαπές επιχειρήσεις και στα πλαίσια των δραστηριοτήτων της συνδιαλέγεται με τους αντιπροσώπους και τα διευθυντικά στελέχη των επιχειρήσεων αυτών. Κατά συνέπεια, στα πλαίσια προώθησης των δραστηριοτήτων της αλλά και σύναψης σχετικών συμφωνιών και συνεργασιών προβαίνει σε δαπάνες απαραίτητες για την προώθηση της καλής εικόνας της και τη δημιουργία κλίματος αгаστικής συνεργασίας.

Βάσει του άρθρ. 31, παρ. 1μ του Ν. 2238/1994 «*Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα πρόσωπα αυτά και μέχρι του ποσού των είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της Εταιρείας*». Περαιτέρω δε, και σύμφωνα με το άρθρ. 31 παρ. 1φ του Ν. 2238/1994, από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν «*τα δώρα της επιχείρησης προς πελάτες, επιχειρήσεις ή μη, εφόσον φέρουν την επωνυμία της και έχει καταβληθεί το αναλογούν δημοτικό τέλος για τη συνολική αξία των δώρων αυτών. Το ποσό της δαπάνης που εκπίπτει με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης αυτής, δεν μπορεί να υπερβαίνει τα δεκαπέντε (15) ευρώ για κάθε δώρο χωριστά.*»

Από το ανωτέρω νομοθετικό πλαίσιο και σύμφωνα πάντα με την επιχειρηματική δραστηριότητα της Εταιρείας μας συνάγεται με σαφήνεια η δυνατότητα έκπτωσης των εν λόγω δαπανών. Σε κάθε περίπτωση, πρέπει να σημειωθεί ότι το ύψος των σχετικών δώρων που εκπέσθηκαν από την Εταιρεία μας (€5.000,00), δεν είναι σε καμία περίπτωση υπερβολικό, τουναντίον πρέπει να χαρακτηριστεί τουλάχιστον εύλογο σε σχέση με τον τζίρο της Εταιρείας μας.

Ανεξαρτήτως των ανωτέρω επιχειρημάτων, πρέπει να τονιστεί ότι ο Έλεγχος προσδιορίζει εσφαλμένως το συνολικό ποσό των εν λόγω δαπανών, καθώς φέρεται να απορρίπτει δαπάνες ύψους €6.150,00, ενώ ακόμα κι αν ήθελε υποτεθεί ότι έπρεπε να απορρίψει το λογαριασμό 6402098 στο σύνολό του - κάτι το οποίο αρνούμαστε κατηγορηματικά - θα έπρεπε να προσθέσει ως λογιστική διαφορά ΜΟΝΟ το ποσό των €5.000,00 και όχι το ποσό των €6.150,00, όπως πράττει εν προκειμένω. Όλως παρανόμως, λοιπόν, ο Έλεγχος όχι μόνο απορρίπτει δαπάνες που τόσο ο νόμος όσο και η ίδια η φορολογική διοίκηση έχει κρίνει ότι υφίσταται δικαίωμα έκπτωσής τους, αλλά προσθέτει, περαιτέρω, ως λογιστική διαφορά ένα επιπλέον ποσό ύψους €1.150,00 το οποίο, όμως, η Εταιρεία μας ουδέποτε εξέπεσε!

Κατόπιν των ανωτέρω, τα ως άνω ποσά θα πρέπει να αφαιρεθούν από το σύνολο των λογιστικών διαφορών του ελέγχου. Σε κάθε περίπτωση, ακόμα κι αν ήθελε υποτεθεί ότι ο Έλεγχος πρέπει να απορρίψει το λογαριασμό 6402098 στο σύνολό του - κάτι το οποίο αρνούμαστε κατηγορηματικά - η λογιστική διαφορά που θα πρέπει να υπολογιστεί, δε θα πρέπει να υπερβαίνει τις €5.000,00.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους €6.150,00.

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

- Λογαριασμός 6406098 (ΛΟΙΠΕΣ ΔΩΡΕΕΣ):

Ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση το ποσό €1.024,21, καθότι θεωρεί πως αποτελεί δωρεές σε φυσικά πρόσωπα, σωματεία, ιδρύματα ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, αφενός διότι αυτά δεν μπορούν να χαρακτηριστούν κοινωνικά και αφετέρου, διότι τα χρηματικά ποσά δεν κατατέθηκαν στο Τ.Π.&Δ.

Σύμφωνα με το άρθρ. 31 παρ. 1γγ του Ν. 2238/1994 *«Τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της υποπερίπτωσης λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε πιστωτικό ίδρυμα. Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος. Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου».*

Η μη αναγνώριση της υπό κρίση δαπάνης δεν είναι σύνομη διότι, σύμφωνα με το ως άνω άρθρ. 31 παρ. 1γγ του Ν. 2238/1994, τα σχετικά ποσά εκπίπτουν ακόμη και αν κατατεθούν σε τραπεζικό λογαριασμό του δωρεοδόχου, όπως συνέβη στη συγκεκριμένη περίπτωση (βλ. και ΑΥΟ πολ.1055/2005).

Συγκεκριμένα, με το από 23.10.2009 Ειδικό Στοιχείο Αυτοπαράδοσης Αγαθών προκύπτει η δωρεά εξοπλισμού αξίας € 860,68 για την κλήρωση δώρου σε γιορτή του προσωπικού της Εταιρείας μας. Ομοίως δε, σύμφωνα με το από 8.10.2009 Ειδικό Στοιχείο Αυτοπαράδοσης Αγαθών.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους €1.024,21.

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

• Διαχειριστική Περίοδος 01.01.2010 - 31.12.2010

- Λογαριασμός 6100099 (ΑΜΟΙΒ&ΞΟΔ. ΛΟΙΠΩΝ ΕΛ.ΕΠΑΓΓ/ΤΩΝ):

Ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση το σύνολο του λογαριασμού, ήτοι ποσό €3.086,28, καθότι θεώρησε, ότι για τις σχετικές δαπάνες αναγράφεται αόριστη και ασαφής αιτιολογία στα τιμολόγια και δεν αναφέρονται οι συγκεκριμένες εργασίες για τις οποίες καταβάλλεται η αμοιβή, το ποσό της αμοιβής για κάθε εργασία, ή δεν γίνεται παραπομπή σε ιδιωτικό συμφωνητικό, που να φέρει βέβαιη χρονολογία, από το οποίο να προβλέπεται η καταβολή και ο τρόπος υπολογισμού της αμοιβής. Περαιτέρω δε ο Έλεγχος θεωρεί, ότι η αόριστη και ασαφής αιτιολογία στα τιμολόγια έχει ως αποτέλεσμα, να υπάρχει αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, με συνέπεια να μην είναι εφικτός ο έλεγχος της πραγματοποίησης της δαπάνης, του ύψους της και της παραγωγικότητάς της.

Ο Έλεγχος για μία ακόμη φορά δεν παραθέτει αντίστοιχο πίνακα στην Έκθεση Ελέγχου, ενώ εκ του νόμου είχε την υποχρέωση, να περιλάβει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη του για τον προσδιορισμό του φόρου. Σε κάθε δε περίπτωση και κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Η έλλειψη της αιτιολογίας, καθώς και η μη ειδική, πλήρης, επαρκής και σαφής αιτιολογία καθιστούν την πράξη ακυρωτέα λόγω κατ' ουσίαν παράβασης νόμου.

Λόγω λοιπόν πλημμελούς αιτιολογίας, η Εταιρεία μας στερείται του δικαιώματος ακρόασης και έννομης προστασίας και καθίσταται αδύνατη η αντίκρουση των ισχυρισμών του ελέγχου. Επί της ουσίας, η ως άνω πλημμέλεια εκ μέρους του Ελέγχου, μας στερεί το δικαίωμα να επιχειρηματολογήσουμε επί εκάστου ενός τιμολογίου για το οποίο εγείρεται ζήτημα ως προς την εκπαιδευτικότητά του.

Σε κάθε δε περίπτωση, οι εν λόγω δαπάνες αφορούν στο σύνολό τους αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών που συμβλήθηκαν με την Εταιρεία μας, μέσω συμβάσεων προφορικής καταρτισθέντων, προς το σκοπό διεκπεραίωσης υπηρεσιών φυλάξεως για λογαριασμό της Εταιρείας μας, ήτοι υπηρεσιών απολύτως συνυφασμένων με το αντικείμενό της. Επίσης, περιλαμβάνονται σε αυτές και αμοιβές δικηγόρων για την επίλυση διαφόρων νομικών ζητημάτων μέσω παροχής νομικών συμβουλών. Οι εν λόγω δαπάνες μόνον ως παραγωγικές δύνανται θεωρηθούν, δεδομένου, ότι έχει ήδη κριθεί από τη Φορολογική Διοίκηση, ότι υφίσταται σχετικό δικαίωμα έκπτωσης.

Τούτο δε προκύπτει από τις υπ' αριθμ και και από 22.02.2010 αξίας € 2.842,07 και € 830 Τ.Π.Υ. με αιτιολογία «...επισκευών εσωτερ. διαμόρφωσης χώρου, διαμόρφωση περιβάλλοντος χώρου...»

Περαιτέρω δε, ο Έλεγχος δεν αρνείται την πραγματοποίηση των εν λόγω δαπανών, ούτε επικαλείται κανένα ειδικότερο στοιχείο, από το οποίο να αποδεικνύεται, ότι οι δαπάνες καταβλήθηκαν μεν αλλά όχι για παραγωγικούς σκοπούς της Εταιρείας, παρά μόνο αρκείται να τις χαρακτηρίσει επί της ουσίας ως μη παραγωγικές και να τις προσθέσει ως λογιστικές διαφορές.

Ενόψει των ανωτέρω, οι σχετικές με την ελεγχόμενη χρήση δαπάνες συνιστούν αδιαμφισβήτητα δαπάνες, που έγιναν για την εξυπηρέτηση των αναγκών της Εταιρείας και εξ αυτού του λόγου ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα υπέλαβε, ότι δεν είναι παραγωγικές ώστε να τις αντιμετωπίσει ως λογιστικές διαφορές.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους €3.086,28.

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

- Λογαριασμός(ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡ.):

Ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση το ποσό €15.000,00, καθότι θεώρησε, ότι για τη σχετική δαπάνη δεν έγινε επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών, ούτε έγινε παραπομπή σε οικεία σύμβαση. Περαιτέρω δε ο Έλεγχος θεωρεί, ότι στο σχετικό παραστατικό δεν εξειδικεύεται το είδος, η τιμή, η αξία των παρασχεθεισών υπηρεσιών, με συνέπεια να μην είναι εφικτός ο έλεγχος της πραγματοποίησης της δαπάνης, του ύψους της και της παραγωγικότητάς της.

Από την επισκόπηση του αντίστοιχου πίνακα, προκύπτει ότι η εν λόγω δαπάνη που εξέπεσε η Εταιρεία μας από τα ακαθάριστα έσοδά της σχετίζεται με αμοιβή εξωτερικού συμβούλου που απασχολήθηκε για την διενέργεια και οργάνωση μιας σειράς παρουσιάσεων της Εταιρείας μας με σκοπό την προώθησή των παρεχόμενων υπηρεσιών φύλαξης που αυτή παράσχει και την ανεύρεση νέων πελατών με μακροπρόθεσμο στόχο την επίτευξη κέρδους, υπηρεσίες δηλαδή που μόνον ως παραγωγικές δύναται θεωρηθούν, και για τις οποίες έχει κριθεί από τη Φορολογική Διοίκηση ότι υφίσταται δικαίωμα έκπτωσης.

Τούτο δε αποδεικνύεται, όλως ενδεικτικά, άνευ αμφιβολίας από το σχετικό από 01.12.2016 Τ.Π.Υ. αξίας 5.000 ευρώ το οποίο κάνει ρητή αναφορά στην οικεία «*σύμβαση της 01.07.2010*».

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **ΣΤΕ 46/2006** κρίθηκε ότι: «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 έκπτωσή 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»

Ενόψει των ανωτέρω, είναι σαφές ότι τα υπό κρίση παραστατικά πληρούν τις απαιτήσεις του νόμου για επαρκή αιτιολογία και ότι οι σχετικές δαπάνες έγιναν για την εξυπηρέτηση των επιχειρηματικών αναγκών της Εταιρείας και για το σκοπό επίτευξης κέρδους.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους €15.000,00.

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

- Λογαριασμός 6401000 (ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ):

- Λογαριασμός 6401002 (ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ):

Ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση δαπάνες ταξιδίων εξωτερικού και εσωτερικού που έχουν διενεργηθεί από την Εταιρεία και αποτυπωθεί σε σχετικούς με αυτές λογαριασμούς με την αιτιολογία, ότι είτε δεν έχουν ληφθεί στοιχεία, είτε έχουν ληφθεί στοιχεία με ασαφές – αόριστο περιεχόμενο, ή και στοιχεία από τα οποία δεν προκύπτει ο σκοπός της πραγματοποίησής τους και η παραγωγικότητα αυτών.

Συγκεκριμένα, ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση το ποσό των €26.407,37 που ανάγεται σε έξοδα ταξιδίων εξωτερικού (σύνολο Λογ. 6401000) και το ποσό των €40.512,09, καθότι θεώρησε ότι δεν προκύπτει ο σκοπός και η παραγωγικότητα υπονοώντας ότι έγιναν από δήθεν «άγνωστα άτομα».

Δεδομένου ότι οι εν λόγω δαπάνες επαναλαμβάνονται σχεδόν αυτούσιες στην προηγούμενη ελεγχόμενη χρήση 2009 της Εταιρείας μας (ίδιοι λογαριασμοί, ήτοι λογ. 6401000 και 6401002) και προς το σκοπό αποφυγής άσκοπων επαναλήψεων, παραπέμπουμε στα σχετικά σχόλια και την συναφή μας επιχειρηματολογία ανωτέρω.

Συνοπτικά και μόνο σημειώνουμε, ότι οι σχετικές με την ελεγχόμενη χρήση δαπάνες συνιστούν αδιαμφισβήτητα δαπάνες, που έγιναν για διευθυντικά στελέχη και λοιπούς υπαλλήλων (προσωπικό) της Εταιρείας μας, τα οποία πραγματοποίησαν τα εν λόγω ταξίδια, συνοδεύονται δε από τα αντίστοιχα δικαιολογητικά στοιχεία. Συνεπώς, οι εν λόγω δαπάνες σχετίζονται με την εξυπηρέτηση των αναγκών της Εταιρείας μας και την εκπλήρωση της δραστηριότητάς της και εξ αυτού του λόγου ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα υπέλαβε, ότι δεν είναι παραγωγικές ώστε να τις αντιμετωπίσει ως λογιστικές διαφορές. Προσκομίζουμε δε ενδεικτικά σχετικά παραστατικά και για την υπό κρίση χρήση.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους € 66.919,46 (€26.407,37 + €40.512,09).

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

- Λογαριασμός 6406000 (ΔΩΡΕΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΦ ΣΚΟΠΟΥΣ):

- Λογαριασμός 6406098 (ΛΟΙΠΕΣ ΔΩΡΕΕΣ):

Ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση το σύνολο του λογ. 6406000, ήτοι ποσό €8.525,00, καθώς και το ποσό €528,63 από το λογ. 6406098 (εκ συνόλου €1.028,63), καθότι θεωρεί πως αποτελεί δωρεές σε φυσικά πρόσωπα, σωματεία, ιδρύματα ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, αφενός διότι αυτά δεν μπορούν να χαρακτηριστούν κοινωφελή και αφετέρου διότι τα χρηματικά ποσά δεν κατατέθηκαν στο Τ.Π.&Δ.

Σύμφωνα με το άρθρ. 31 παρ. 1γγ του Ν. 2238/1994 «Τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της υποπερίπτωσης λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε πιστωτικό ίδρυμα. Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος. Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου».

Η μη αναγνώριση της υπό κρίση δαπάνης δεν είναι σύνομη διότι, σύμφωνα με το ως άνω άρθρ. 31 παρ. 1γγ του Ν. 2238/1994, τα σχετικά ποσά εκπίπτουν ακόμη και αν κατατεθούν σε τραπεζικό λογαριασμό του δωρεοδόχου, όπως συνέβη στη συγκεκριμένη περίπτωση (βλ. και ΑΥΟ πολ.1055/2005).

Ειδικότερα, όπως προκύπτει από τα σχετικά παραστατικά, τα ποσά αυτά αφορούν σε δωρεές προς τον Σύλλογο Φίλων του Κολλεγίου «.....», ήτοι ένα μη κερδοσκοπικό εκπαιδευτικό ίδρυμα

(βλ. ενδεικτικά: την από 29.01.2010 απόδειξη Νο. αξίας € 350, την από 25.01.2010 απόδειξη Νο. αξίας € 350 κλπ. καθώς και τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά), τοΚοινωνικό Ιδρυμα.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους € 8.525,00 και €528,63.

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

- Λογαριασμός 6498007 (ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΜΕ ΦΠΑ):

Ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση το ποσό €12.841,00 (εκ συνόλου λογαριασμού €33.658,72), καθότι θεωρεί ότι στο συγκεκριμένο λογαριασμό καταχωρήθηκαν διάφορα παραστατικά για τα οποία δεν μπορεί να αποδειχθεί ο παραγωγικός σκοπός των δαπανών.

Τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, έχουν εκδοθεί από τις εταιρείες με την επωνυμία «.....» και «.....» Η πρώτη εξ αυτών δραστηριοποιείται στον τομέα της πώλησης διαφημιστικών δώρων και γραφικής ύλης, ενώ η δεύτερη εξ αυτών μας προμήθευσε με προωθητικές πινακίδες και αυτοκόλλητα.

Επιπροσθέτως, ο Έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση δαπάνες της Εταιρείας μας προς την «.....». Η εν λόγω επιχείρηση παρέχει ολοκληρωμένες λύσεις σε όλους τους τομείς σχετικούς με την επεξεργασία και διαχείριση εγγράφων. Η εν λόγω εταιρεία προσφέρει, επίσης, μία σειρά επαγγελματικών υπηρεσιών υποστήριξης, που περιλαμβάνουν σάρωση, εισαγωγή δεδομένων και ψηφιοποίηση, ενώ διαθέτει το μοναδικό παγκοσμίως σύστημα(.....). Συγκεκριμένα, οι υπηρεσίες που μας παρείχε σχετίζονταν με την επεξεργασία διαφόρων εγγράφων σχετικών με τις παρεχόμενες υπηρεσίες μας (.....).

Όλες δε οι ανωτέρω δαπάνες μόνον ως παραγωγικές δύναται θεωρηθούν, αφού εξυπηρετούν την πλήρωση των επιχειρηματικών σκοπών της Εταιρείας μας.

Περαιτέρω δε, ο Έλεγχος δεν αρνείται την πραγματοποίηση των εν λόγω δαπανών, ούτε επικαλείται κανένα ειδικότερο στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι οι δαπάνες καταβλήθηκαν μεν αλλά όχι για παραγωγικούς σκοπούς της εταιρείας, παρά μόνο αρκείται να τις χαρακτηρίσει επί της ουσίας ως μη παραγωγικές.

Ενόψει των ανωτέρω, οι σχετικές με την ελεγχόμενη χρήση δαπάνες συνιστούν αδιαμφισβήτητα δαπάνες που έγιναν για την εξυπηρέτηση των αναγκών της Εταιρείας, της γενικότερης προώθησής της δραστηριότητας της και για το σκοπό επίτευξης κέρδους. Εξ αυτού του λόγου ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα υπέλαβε ότι δεν είναι παραγωγικές ώστε να τις αντιμετωπίσει ως λογιστικές διαφορές.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενες τις εν λόγω δαπάνες ύψους € 12.841,00.

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

- Λογαριασμός 8100099 (ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ & ΑΝΟΡΓ.ΕΞΟΔΑ):

Ο Έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το ποσό €161.132,15 που καταχωρήθηκε στον εν λόγω λογαριασμό επί τη βάση ενός πιστωτικού τιμολογίου που εκδόθηκε προς την Ολυμπιακή Αεροπορία για παρασχεθείσες υπηρεσίες προηγούμενων χρήσεων. Σύμφωνα δε με τον Έλεγχο, δεν εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο λόγω μη είσπραξης παρά μόνο μερική ή ολική ακύρωση της παρασχεθείσας υπηρεσίας ενώ ο έλεγχος επικαλείται και την αυτοτέλεια των χρήσεων.

Το ανωτέρω πόρισμα του Ελέγχου πάσχει, καθώς όπως συνάγεται άνευ αμφιβολίας δυνάμει του από 23.10.2010 υπ' αριθμ. Πιστωτικού Τιμολογίου, η Εταιρεία μας προέβη σε παροχή έκπτωσης ύψους 25% επί της αξίας συγκεκριμένων Τ.Π.Υ.

Η Εταιρεία μας δε, προχώρησε όλως δικαιολογημένα στην εν λόγω έκπτωση δεδομένης της προφανούς και δημοσίως γνωστής δυσχερούς οικονομικής κατάστασης στην οποία είχε περιέλθει η κατά την υπό κρίση περίοδο. Άλλωστε, με δεδομένο το μέγεθος των οφειλών της τελευταίας προς προνομιούχους και μη (ένας εκ των οποίων η Εταιρεία μας)

πιστωτές, η Εταιρεία μας έκρινε σκόπιμο και ρεαλιστικό προκειμένου να εισπράξει τις απαιτήσεις, έστω και μειωμένες, να προβεί σε έκδοση πιστωτικού τιμολογίου μειωμένο κατά 25% σχετικά με τις παρεχόμενες υπηρεσίες απ' ότι να τις διαγράψει στο σύνολό τους.

Ως εκ των ανωτέρω, σφάλλει ο Έλεγχος κρίνοντας ότι το συγκεκριμένο πιστωτικό τιμολόγιο εκδόθηκε λόγω μη είσπραξης οφειλών, καθώς επρόκειτο για νόμιμη και δικαιολογημένη έκπτωση επί της αξίας των παρασχεθεισών υπηρεσιών.

Άλλωστε, δεδομένου ότι οι εν λόγω υπηρεσίες επί των οποίων παρασχέθηκε η έκπτωση αφορούν την προηγούμενη χρήση- ήτοι αυτή του 2009- και καθ' ότι ο παρών Έλεγχος περιλαμβάνει και αυτήν ως ελεγχόμενη, τυγχάνει εν προκειμένω εφαρμογής το άρθρο 72 παρ. 1 του ν.2238/1994, περί μεταφοράς φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, σύμφωνα με την εν λόγω διάταξη και αντίθετα με τα όσα επικαλείται ο Έλεγχος κάμπτεται η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων και παρέχεται η δυνατότητα της τροποποίησης των φορολογικών εγγραφών εφόσον η φορολογητέα ύλη έχει περιληφθεί από το φορολογούμενο σε διαχειριστικό έτος άλλο από αυτό στο οποίο ανήκει.

Συνεπώς, ο Έλεγχος αβάσιμα και εσφαλμένα απέρριψε ως μη εκπιπόμενη την εν λόγω παροχή έκπτωσης ύψους € 161.132,15.

Για τους λόγους αυτούς, οι Οριστικές Πράξεις και η Έκθεση Ελέγχου τυγχάνουν ακυρωτέες.

Όσο αφορά τον λογαριασμό 6298041 και τις συναλλαγές μας με τον προμηθευτή Καρδιτσιώτη, στην χρήση 2011 ενώ η εταιρεία μας αναμόρφωσε με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, μέρος των τιμολογίων ύψους 51.223,35, η ελεγκτική αρχή αναμόρφωσε πλήρως τις συναλλαγές μας με αυτόν τον προμηθευτή, χωρίς να λάβει υπόψη την αναμόρφωση η οποία είχε ήδη γίνει. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα το ότι ενώ η εταιρεία είχε ήδη πληρώσει μέρος του φόρου εισοδήματος της λογιστικής διαφοράς να μην ληφθεί αυτό υπόψη, και να υπολογιστεί η ίδια λογιστική διαφορά 2 φορές μία από την εταιρεία και μία από την ελεγκτική αρχή.

Συγκεκριμένα με την αριθμό δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2012 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 ως 31/12/2011 η εταιρεία μας αναμόρφωσε κονδύλια εξόδων ύψους 468.342,96 € εκ των οποίων τα 51.223,35 € αφορούν τον λογαριασμό 6298041 ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΦΥΛΑΞΗΣ για τις συναλλαγές μας με τον προμηθευτή αφού χάθηκαν τα πρωτότυπα παραστατικά. Έτσι η εταιρεία πλήρωσε τον φόρο επί αυτών των λογιστικών διαφορών με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων. Το ύψος δε του φόρου ο οποίος έχει ήδη καταβληθεί είναι $51.223,35 * 20\% = 10.244,67$ Η αναμόρφωση αφορούσε τα τιμολόγια :

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ
28/2/2011		20.036,50	9.578,35
30/6/2011		8.170,00	8.170,00
30/8/2011		7.680,00	7.680,00
30/9/2011		6.460,00	6.460,00
30/10/2011		6.530,00	6.530,00
30/11/2011		6.630,00	6.630,00
31/12/2011		6.175,00	6.175,00
			51.223,35

Με την υπό αριθμό ID..... Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος για την διαχειριστική περίοδο 1/1/2011 – 31/12/2011 υπολογίστηκαν λογιστικές διαφορές ύψους 143.625,00 όσο δηλαδή το σύνολο των συναλλαγών με τον υπερβολάβο μας χωρίς να ληφθεί υπόψη η φορολογική αναμόρφωση της εταιρείας που αφορούσε μέρος των συναλλαγών όπως παραπάνω αναφέρονται.

Αποτέλεσμα αυτού είναι ότι λογιστικές διαφορές ύψους 51 223 ,35 έχουν υπολογιστεί διπλά και έχει προκύψει επιπλέον κύριος φόρος 10 244,67 πλέον προσαυξήσεων ύψους περίπου 10859,35 . Ως εκ τούτου έχουν βεβαιωθεί στην εταιρεία φόροι επιπλέον 21.104,02.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 Ν 4174/2013 ορίζεται: Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου του άρθρου 65 του ίδιου νόμου ορίζεται: Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 18 Ν 1882/90 ορίζεται: 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.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε πλήρη αποδεικτικά στοιχεία στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής (συμφωνητικά, ή λοιπά παραστατικά δαπανών) προκειμένου να αποδείξει την πλημμέλεια της πράξης, αλλά αρκέστηκε σε αποσπασματική προσκόμιση στοιχείων (δειγματοληπτικά) , τα οποία δεν είναι ικανά να τεκμηριώσουν τους λόγους που επικαλείται και να αποδείξουν τους ισχυρισμούς που προβάλλει.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/9/2016 έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος , και την έκθεση απόψεων με ημερομηνία 14/11/2016, του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ , επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 07-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2009- 31/12/2009 (Οικ έτος 2010)

Διαφορά φόρου	314.331,77€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	377.198,12 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	691.529,89 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2010 - 31/12/2010(Οικ έτος 2011)

Διαφορά φόρου	340.699,39 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	408.839,27 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	749.538,66 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2011- 31/12/2011(Οικ έτος 2012)

Διαφορά φόρου	33.498,03 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	35.507,91 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	69.005,94 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ 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.