



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 529
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 14/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2154

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 15/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ομόρρυθμης Εταιρείας με την επωνυμία « », Α.Φ.Μ. :, με έδρα στο, επί της οδού αρ. , κατά των κάτωθι πράξεων :

α) της με αριθμό .../2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) της με αριθμό/2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ) της με αριθμό .../2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις προσβαλλόμενες πράξεις: α) με αριθμό .../2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) με αριθμό .../2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., γ) με αριθμό .../2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση καθώς και των με ημερομηνία θεώρησης 14/01/2016 οικείων εκθέσεων ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ομόρρυθμης Εταιρείας με την επωνυμία «», Α.Φ.Μ. :, 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 :

Περιγραφή προσβαλλόμενων πράξεων

α) Με τη με αριθμό .../2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 1/01-31/12/2008, πρόστιμο συνολικού ποσού : 781,33 €,

ήτοι : [Τέσσερις (4) αυτοτελείς παραβάσεις X ΒΑΣ ΥΠ.(195,33) X Σ.Β. (1)] , σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του ν. 4337/2015.

Οι παραβάσεις αφορούν :

1^η περίπτωση: σε μη διασφάλιση της ενημέρωσης των βιβλίων σε τρεις (3) περιπτώσεις για τους μήνες Απρίλιο, Μάιο και Δεκέμβριο του έτους 2008 όπου εμφανίζονται διαφορές στα τηρούμενα βιβλία στις στήλες των εσόδων με τις θεωρημένες μηνιαίες καταστάσεις, κατά

παράβαση των διατάξεων των άρθρων 23 § 2 περ. δ' του Π.Δ. 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 8 περ. ια του ν. 2523/97,

2^η περίπτωση: σε έκδοση του Ακυρωτικού στοιχείου με αριθμό/19-12-2008 που φέρει αριθμό θεώρησης8, προγενέστερο του τιμολογίου για το οποίο εκδόθηκε και φέρει αριθμό θεώρησης60, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 23 § 2 περ. ε' του Π.Δ. 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 8 περ. ια του ν. 2523/97,

β) Με τη με αριθμό .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, κύριος φόρος 1039,71 € πλέον πρόσθετος φόρος 1.248,00 € λόγω ανακριβούς δήλωσης, ήτοι συνολικό ποσό 2.287,71 € .

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον, από τον έλεγχο προέκυψαν λογιστικές διαφορές ύψους 5.198,54 € οι οποίες προστέθηκαν στα δηλωθέντα με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2009 καθαρά κέρδη της επιχείρησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/94 και του άρθρου 18 § 2 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.).

γ) Με τη με αριθμό/2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 11/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, κύριος φόρος ποσού 235,98 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης ποσού 283,18 €, ήτοι συνολικό ποσό 519,16 € σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο, διαπιστώθηκαν δαπάνες οι οποίες δεν αναγνωρίζονται στο σύνολό τους, διότι δεν αποδεικνύονται ότι συνέβαλαν στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος της ελεγχόμενης επιχείρησης και δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν δυνάμει των με ημερομηνία θεώρησης 14/01/2016 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (περί Κ.Β.Σ.), ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ελέγχου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., που συντάχθηκαν κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου, βάσει της με αριθμό/23-12-2014 εντολής ελέγχου του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/εξαφάνιση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ως προς την με αριθμό .../2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. η επιβολή τεσσάρων (4) αυτοτελών παραβάσεων, με την αιτιολογία ότι προκύπτει η μη διασφάλιση ενημέρωσης των επίσημων βιβλίων της επιχείρησης καθώς τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία ήταν 1.350.235,39 € ενώ μεταφέρθηκαν στην αντίστοιχη δήλωση εισοδήματος ως ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 1350.153,53 € ήτοι 82,46 € λιγότερα. Η αιτιολογία αυτή αβάσιμη και ανατιπολόγητη, σε καμία περίπτωση δεν επισύρει τέσσερις (4)

αυτοτελείς παραβάσεις. Η παρατυπία αυτή δεν αναφέρεται στις αυτοτελείς παραβάσεις όπως αυτό ορίζεται στις διατάξεις των §§ 8 & 10 του άρθρου 5 του ν.2523/97.

- Ως προς την με αριθμό .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009 και όσον αφορά το ποσό των 5.198,54 € το οποίο προστέθηκε στα καθαρά κέρδη ως λογιστικές διαφορές-δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα επικαλείται τα κάτωθι :

- τα ποσά των 170,00 €, 120,00 € & 430,00 € (σύνολο 720,00 €), αφορούν δαπάνες επισκευών του περνοφόρου οχήματος (κλαρκ) της εταιρείας, το οποίο δεν αναγνωρίστηκε ως δαπάνη της επιχείρησης με την αιτιολογία ότι στα εκδοθέντα στοιχεία δεν αναγράφεται σε ποιο μηχάνημα ή φορτηγό πραγματοποιήθηκαν αυτές οι εργασίες επισκευών. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος καθώς για τις παραπάνω εργασίες τα τιμολόγια που εκδόθηκαν φέρουν την σφραγίδα του εκδότη των στοιχείων με την επωνυμία «.....» και ως εκ τούτου συνάγεται ότι πρόκειται για επισκευές περνοφόρου (κλαρκ) το οποίο η εταιρεία κατείχε και ο έλεγχος εύκολα μπορούσε να συμπεράνει σε ποιο μηχάνημα έγιναν οι επισκευές αυτές.

- το ποσό των 532,22 €, αφορά τέλη που καταβλήθηκαν στο Δήμο το οποίο δεν αναγνωρίστηκε ως δαπάνη της επιχείρησης με την αιτιολογία ότι η δαπάνη αυτή αφορά το οικοπέδο και δεν έχει σαν σκοπό την απόκτηση εισοδήματος. Ο ισχυρισμός είναι αβάσιμος καθώς η δαπάνη αφορά καταβολή τελών στο Δήμο για τη διαμόρφωση του οικοπέδου και σε καμία περίπτωση δεν επαυξάνει την αξία του οικοπέδου και ως εκ τούτου αποτελεί γενικό έξοδο της επιχείρησης.

- το ποσό των 821,00 €, αφορά δαπάνη για δείπνο το οποίο δεν αναγνωρίστηκε ως δαπάνη της επιχείρησης με την αιτιολογία ότι η δαπάνη αυτή δεν αποδεικνύεται πως συνέβαλε στην απόκτηση εισοδήματος. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αναιτιολόγητος καθώς από την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου προκύπτει ότι η παραπάνω δαπάνη καταβλήθηκε στα πλαίσια εκδήλωσης με το προσωπικό για την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας και η δαπάνη αυτή εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

- Ως προς την με αριθμό .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 11/01-31/12/2008, δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. ποσού 136,80 € που αντιστοιχεί στο ποσό των 720,00 € (170,00 €, 120,00 € & 430,00 €) που αφορά δαπάνες επισκευών του περνοφόρου οχήματος (κλαρκ) της εταιρείας, το οποίο δεν αναγνωρίστηκε ως δαπάνη της επιχείρησης με την αιτιολογία ότι στα εκδοθέντα στοιχεία δεν αναγράφεται σε ποιο μηχάνημα ή φορτηγό πραγματοποιήθηκαν αυτές οι εργασίες επισκευών. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος καθώς για τις παραπάνω εργασίες τα τιμολόγια που εκδόθηκαν φέρουν την σφραγίδα του εκδότη των στοιχείων με την επωνυμία «.....» και ως εκ τούτου συνάγεται ότι πρόκειται για επισκευές περνοφόρου(κλαρκ)το οποίο η εταιρεία κατείχε και ο έλεγχος εύκολα

μπορούσε να συμπεράνει σε ποιες ποιο μηχανήμα έγιναν οι επισκευές αυτές.

Ως προς την με αριθμό .../2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 1 του Π.Δ. 186/92 (περί Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) ορίζεται ότι: «Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέρια επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 §§ 1 & 4 του Π.Δ. 186/92 (περί Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) ορίζεται ότι:

« 1. Η ενημέρωση των βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας γίνεται μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού.

4. Τα βιβλία του Κώδικα αυτού, πλην των πρόσθετων βιβλίων των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 και του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών, όταν δεν ενημερώνονται ή δεν εκτυπώνονται ή δεν εγγράφονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα κατά περίπτωση μέχρι το τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, είναι ως να μη τηρήθηκαν για τη χρήση που αφορούν».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 13 του Π.Δ. 186/92 (περί Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) ορίζεται ότι: « 13. Για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του Φ.Π.Α, οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου, στο οποίο αναγράφονται, εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων, το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α. των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η παρεχόμενη έκπτωση, καθώς και ο Φ.Π.Α. Επί εκπτώσεων που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις δεν απαιτείται η αναγραφή των πιο πάνω αριθμών. Πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από σχετικές διατάξεις».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 § 2 του Π.Δ. 186/92 (περί Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) ορίζεται ότι: « 2. Το λογισμικό πρέπει να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις των διατάξεων του Κώδικα αυτού, όπως ισχύουν κάθε φορά, και επιπλέον πρέπει να έχει τις ακόλουθες δυνατότητες: α) ανάπτυξης β) γ) δ) διασφάλισης της ενημέρωσης των βιβλίων του επιτηδευματία με το περιεχόμενο των στοιχείων που εκδίδονται μηχανογραφικά, ε) ακύρωσης εγγραφής με έκδοση ειδικού ακυρωτικού στοιχείου, σε περίπτωση λανθασμένης έκδοσης φορολογικών στοιχείων, εφόσον δεν έγινε χρήση αυτών. Η διόρθωση της λανθασμένης εγγραφής

μπορεί να γίνεται με αλγεβρική απεικόνιση, με την προϋπόθεση ότι η ίδια μέθοδος θα εφαρμόζεται σε όλα τα επίπεδα λογαριασμών στους οποίους αφορά η διόρθωση.....».

Με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. 10510820549/0015 ΠΟΛ.1082/2003 απόφασης του Υπουργού Οικονομίας & Οικονομικών καθιερώθηκε υποχρέωση της χρησιμοποίησης Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων του ν.1809/1988 όπως ισχύει, για την έκδοση, σήμανση και διαφύλαξη των στοιχείων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), που εκδίδονται με μηχανογραφικό τρόπο.

Επίσης, για τις επιχειρήσεις οι οποίες εκδίδουν φορολογικά στοιχεία με τη χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή (Η/Υ) υποχρεούνται να σημαίνουν αυτά με τη χρήση της Ειδικής Ασφαλής Διάταξης Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ) αντί να θεωρούν αυτά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις της θεώρησης».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 8 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: « **8. οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις** για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ. ΥΠ.1), ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά , έχει αριθμητική τιμή ένα(1): **α)**..... **β)**..... **γ)**.....

ια) Η μη κάλυψη από τα προγράμματα λογισμικού των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Β.Σ. , ως και η μη τήρηση καθεμιάς από τις υποχρεώσεις που θεσπίζονται από το άρθρο αυτό.

Επομένως, η μη κάλυψη από τα προγράμματα λογισμικού των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Β.Σ. ως και η μη τήρηση καθεμιάς από τις υποχρεώσεις που θεσπίζονται από τα άρθρα αυτά θεωρείται αυτοτελής παράβαση του άρθρου 5 § 8 του ν. 2523/1997 . Το λογισμικό πρέπει να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις του τρόπου τήρησης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων και επί πλέον πρέπει να έχει τις δυνατότητες , οι οποίες εάν δεν υπάρχουν επισύρουν αυτοτελείς παραβάσεις.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέπεσε στις παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις για τη διαχειριστική περίοδο 1/01-31/12/2008:

1) Σε τρεις (3) περιπτώσεις δεν επιτεύχθηκε η διασφάλιση της ενημέρωσης των βιβλίων και συγκεκριμένα για τους μήνες Απρίλιο, Μάιο και Δεκέμβριο του έτους 2008, όπου εμφανίζονται διαφορές στα τηρούμενα βιβλία στις στήλες των εσόδων με τις θεωρημένες μηνιαίες καταστάσεις, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 23 § 2 περ. δ' του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

2) Σε μία (1) περίπτωση εξέδωσε το Ακυρωτικό στοιχείο με αριθμό 774/19-12-2008 που φέρει αριθμό θεώρησης8, προγενέστερα του τιμολογίου για το οποίο εκδόθηκε και φέρει αριθμό θεώρησης60, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 23 § 2 περ. ε' του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 8 περ. ια του ν. 2523/97.

Οι παραπάνω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 § 8 περ. ια του ν. 2523/97, δηλαδή τέσσερις (4) αυτοτελείς παραβάσεις με (ΒΑΣ. ΥΠ.1), και Σ.Β. (συντελεστής βαρύτητας) ένα(1).

Βάσει των ανωτέρω, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 1/01-31/12/2008, πρόστιμο συνολικού ποσού : 781,33 €, ήτοι : [Τέσσερις (4) αυτοτελείς παραβάσεις X ΒΑΣ ΥΠ.(195,33) X Σ.Β. (1)] , σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του ν. 4337/2015.

Περαιτέρω από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στην υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος οικ. έτους 2009, δηλώθηκαν ως ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 1.350.153,53 €, ενώ τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία είναι 1.350.235,99 € ήτοι 82,46 € λιγότερα, διαφορά αμελητέας αξίας οπότε δεν προκύπτει φοροδιαφυγή.

Επομένως, η επιβολή τεσσάρων (4) αυτοτελών παραβάσεων, δεν αφορούν τη διαπίστωση του ελέγχου, ότι τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία δεν μεταφέρθηκαν ορθώς στην αντίστοιχη δήλωση εισοδήματος οικ. έτους 2009 και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς την με αριθμό .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 του ν. 2238/94 περί Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Λογιστικός Προσδιορισμός του Καθαρού Εισοδήματος) ορίζεται ότι:

« 1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται ,με την επιφύλαξη της παραγράφου 20 του παρόντος άρθρου: **αα)****ββ)**.....

β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας,

γ) Της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς

δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους

20. Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου ,εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό , για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας & Οικονομικών».

Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες. Με την Υπουργική απόφαση ΠΟΛ 1005/14-01-2005, όπως συμπληρώθηκε με τις αποφάσεις 1028/17-02-2006, 1056/23-03-2007 & 1106/24-07-2008 κατονομάζονται οι εκπιπόμενες δαπάνες .

Επιπλέον σύμφωνα με τους φορολογικούς νόμους ,οι προϋποθέσεις για την αναγνώριση μιας επιχειρηματικής δαπάνης, που πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά είναι:

α) Η δαπάνη να είναι πραγματική ,

β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική ,δηλαδή να αφορά την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία, να συμβάλει στην απόκτηση φορολογουμένου εισοδήματος,..... ,

γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου. Οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (άρθρο31) και άλλων νομοθετημάτων κατονομάζουν τις κατηγορίες δαπανών που αναγνωρίζονται και αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία.

δ) Η δαπάνη να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη. Δηλαδή να μην είναι αμφισβητούμενη.....

ε) Η δαπάνη να έχει σαν σκοπό την απόκτηση εισοδήματος και όχι την απόκτηση κεφαλαίου.

στ) Η δαπάνη να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος και όχι απαλλασσόμενου..

ζ) Η πραγματοποίηση της δαπάνης να προκύπτει από έγγραφα δικαιολογητικά.

η) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία με βάση τα αποδεικτικά στοιχεία ή υπολογιστικά.

Επιπλέον δεν επιτρέπεται η αναγνώριση μιας δαπάνης κατά διασταλτική ερμηνεία....

Επειδή, για να αναγνωρισθούν οι εκπτώσεις των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα πρέπει να έχουν αναγραφεί στα βιβλία (άρθρο 31§14 ν. 2238/94). Κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου πρέπει να στηρίζεται: α) σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. . Για να αναγνωριστεί μια δαπάνη το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών πρέπει να περιλαμβάνει επαρκή προσδιορισμό των παρασχεθεισών υπηρεσιών .

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, δεν αναγνωρίστηκαν ως δαπάνες της επιχείρησης και ως εκ τούτου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, οι δαπάνες για τις οποίες εκδόθηκαν αντίστοιχα τα με αριθμό/03-03-2008,/26-05-2008 &/03-03-2008 Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών με τα ποσά των 170,00 €, 120,00 € & 430,00 € (σύνολο 720,00 €) αντίστοιχα και αφορούν δαπάνες επισκευών μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων, με την αιτιολογία ότι δεν αναγράφονται σε ποιο μηχάνημα ή φορτηγό πραγματοποιήθηκαν οι αναγραφόμενες εργασίες.

Επειδή, στα ως άνω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών πράγματι δεν αναγράφεται σε ποιο συγκεκριμένα μηχάνημα (αριθμό κυκλοφορίας, αριθμό πλαισίου), αλλά ούτε προσδιορίζεται σε τι είδους μηχάνημα έγιναν οι αναγραφόμενες εργασίες (είδος εργασιών και είδος μηχανήματος) και συνεπώς δεν συνιστά επαρκή προσδιορισμό των παρασχεθεισών εν προκειμένω εργασιών.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι τα ως άνω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών φέρουν την σφραγίδα του εκδότη των στοιχείων με την επωνυμία «.....» και ως εκ τούτου συνάγεται ότι πρόκειται για επισκευές περονοφόρου (κλαρκ) το οποίο η εταιρεία κατείχε και ο έλεγχος εύκολα μπορούσε να συμπεράνει σε ποιο μηχάνημα έγιναν οι επισκευές αυτές είναι αόριστος και ως εκ τούτου απορριπτέος.

Επίσης, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, δεν αναγνωρίστηκε ως δαπάνη της επιχείρησης και ως εκ τούτου δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το ποσό των 532,22 €, που καταβλήθηκε στο Δήμο Αχαρνών, με την αιτιολογία ότι η δαπάνη αυτή αφορά το οικόπεδο και δεν έχει σαν σκοπό την απόκτηση εισοδήματος.

Επειδή, με το με αριθμό/30-05-2008 - Σειρά Α΄ - διπλότυπο είσπραξης του Δήμου η προσφεύγουσα εταιρεία πλήρωσε το ποσό των 532,22 €, με αιτιολογία «έσοδα από κατασκευή κρασπεδορρείθρων - ΚΡΑΣΠΕΔΑ εξόφληση για 28,00 μέτρα , &». Επομένως το ποσό αυτό δεν αποτελεί Δημοτικά τέλη που κατέβαλε η επιχείρηση στο Δήμο

Περαιτέρω, επειδή το ως άνω ποσό των 532,22 € που κατέβαλε η προσφεύγουσα εταιρεία στο Δήμο, είναι δαπάνη που αφορά την κατασκευή κρασπεδορρείθρων - ΚΡΑΣΠΕΔΑ για οικόπεδο που έχει στην κατοχή της και επαυξάνει την εμπορική αξία του οικοπέδου. Επιπλέον το εν λόγω οικόπεδο, κατά την κρινόμενη χρήση, δεν χρησιμοποιείται από την προσφεύγουσα εταιρεία στην παραγωγική διαδικασία αυτής και επομένως η γενόμενη δαπάνη δεν έχει σκοπό στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος αλλά στην απόκτηση κεφαλαίου. Ως εκ τούτου η δαπάνη αυτή δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επίσης, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, δεν αναγνωρίστηκε ως δαπάνη της επιχείρησης το ποσό των 821,00 €, που αφορά δαπάνη για δείπνο, με την αιτιολογία ότι η δαπάνη αυτή δεν αποδεικνύεται ότι συνέβαλε στην απόκτηση εισοδήματος καθόσον δεν αποδεικνύεται ότι είναι δαπάνη η οποία καταβλήθηκε στα πλαίσια εκδήλωσης για την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας, δεδομένου ότι στο εκδοθέν τιμολόγιο δεν αναγράφεται ο αριθμός των ατόμων που συμμετείχαν καθώς και τα προσφερόμενα φαγητά, ποτά και επιπλέον η ελεγχόμενη εταιρεία δεν συνέταξε κάποιο Ιδιωτικό Συμφωνητικό.

Επειδή, με την Υπουργική απόφαση 1028/17-02-2006 η οποία συμπλήρωσε την Υπουργική απόφαση ΠΟΛ 1005/14-01-2005, με θέμα « εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία», εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα : «**12. τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για τη ψυχαγωγία του προσωπικού τους, κατά την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας**».

Επειδή, οι επιχειρήσεις κατά το πρώτο τρίμηνο του έτους συνηθίζουν να πραγματοποιούν εκδηλώσεις με το προσωπικό τους, για την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας προκειμένου να επιτύχουν την σύσφιξη των σχέσεων της επιχείρησης με τους εργαζόμενους αλλά και των εργαζομένων μεταξύ τους, γεγονός που συντελεί στην αύξηση της απόδοσής τους.

Επειδή, για τη παραπάνω δαπάνη των 821,00 € εκδόθηκε το με αριθμό/21-02-2008 Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο, της εταιρείας «... ..» , στο οποίο

αναφέρεται ως αιτιολογία «ΔΕΙΠΝΟ», ποσότητα 30 με τιμή μονάδος 23,00 €. Το εν λόγω τιμολόγιο εκδόθηκε την 21/02/2008. Η επιχείρηση σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης 14/01/2016 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο είχε τρεις (3) εταίρους και απασχόλησε δύο (2) υπαλλήλους και δεκαέξι (16) εργάτες, ήτοι συνολικά είκοσι ένα (21) άτομα. Επομένως από το ποσό των 821,00 € (ήτοι 30 άτομα X 23,00 € συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. 131,00 €) το ποσό των 574,77 € που αντιστοιχεί στα είκοσι ένα (21) άτομα, αναγνωρίζεται ως δαπάνη που εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Ως προς την με αριθμό/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 11/01-31/12/2008.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και 2 του ν.2859/2000 (περί Κώδικα Φ.Π.Α.) ορίζεται ότι « **1.** Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν.....

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο .

.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 και 2 του ν.2859/2000 (περί Κώδικα Φ.Π.Α.) ορίζεται ότι « **1.** Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ)

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. ποσού 136,80 € που αντιστοιχεί στο ποσό των 720,00 € (170,00 €, 120,00 € & 430,00 €) που αφορούν δαπάνες για τις οποίες εκδόθηκαν αντίστοιχα τα με αριθμό/03-03-2008,/26-05-2008 &/03-03-2008 Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών και αφορούν δαπάνες επισκευών μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων με την αιτιολογία ότι στα εκδοθέντα στοιχεία δεν αναγράφεται σε ποιο μηχάνημα ή φορτηγό πραγματοποιήθηκαν αυτές οι εργασίες επισκευών.

Επειδή, στα ως άνω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών πράγματι δεν αναγράφεται σε ποιο συγκεκριμένα μηχάνημα (αριθμό κυκλοφορίας, αριθμό πλαισίου), αλλά ούτε προσδιορίζεται σε τι

είδους μηχανήμα έγιναν οι αναγραφόμενες εργασίες (είδος εργασιών και είδος μηχανήματος) και δεν συνιστά επαρκή προσδιορισμό των παρασχεθεισών εν προκειμένω εργασιών.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι τα ως άνω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών φέρουν την σφραγίδα του εκδότη των στοιχείων με την επωνυμία «.....» και ως εκ τούτου συνάγεται ότι πρόκειται για επισκευές περονοφόρου (κλαρκ) το οποίο η εταιρεία κατείχε και ο έλεγχος εύκολα μπορούσε να συμπεράνει σε ποιο μηχανήμα έγιναν οι επισκευές αυτές είναι αόριστος και ως εκ τούτου απορριπτέος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, ήτοι :

α) στη με ημερομηνία θεώρησης 14/01/2016 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92),

β) στη με ημερομηνία θεώρησης 14/01/2016 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος και

γ) στη με ημερομηνία θεώρησης 14/01/2016 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 15/02/2016 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της Ομόρρυθμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....» , Α.Φ.Μ. : και συγκεκριμένα :

- την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων :

α) της με αριθμό .../2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

β) της με αριθμό/2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

- και την τροποποίηση της με αριθμό2015 προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ, έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

A. Πρόστιμα Κ.Β.Σ.

Διαχειριστική περίοδος 1/01-31/12/2008

Πρόστιμο συνολικού ποσού : 781,33 €,

ήτοι : [Τέσσερις (4) αυτοτελείς παραβάσεις X ΒΑΣ ΥΠ.(195,33) X Σ.Β. (1)] , σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του ν. 4337/2015.

Β. Φορολογία Εισοδήματος

1) Οικονομικό έτος 2009 (Διαχειριστική περίοδος 1/01-31/12/2008)

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	268.940,80 €
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλλου ελέγχου	5.198,54 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλλου ελέγχου	274.139,34 €
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με βάση την παρούσα απόφαση	574,77 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	273.564,57 €

Προσδιορισμός Οφειλόμενου φόρου με τη παρούσα απόφαση

Σύνολο καθαρών κερδών με τη παρούσα απόφαση	273.564,57 €
Αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής	134.470,39 €
Συνολικά φορολογητέα κέρδη με τη παρούσα απόφαση	139.094,18 €
Φόρος εισοδήματος με τη παρούσα απόφαση (139.094,18 € X 20%)	27.818,84 €
Μείον φόρος δήλωσης	26.894,08 €
Διαφορά φόρου εισοδήματος με τη παρούσα απόφαση	924,76 €
Πρόσθετος φόρος με τη παρούσα απόφαση	1.109,72 €
Καταλογιζόμενο Ποσό	2.034,47 €

Γ. Φορολογία Φ.Π.Α.

1) Διαχειριστική περίοδος 1/01-31/12/2008

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ	235,98 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	283,18 €
Καταλογιζόμενο Ποσό	519,16 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).