



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 24-09-2020

Αριθμός απόφασης: **1849**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-5-20).
5. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/02-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», **Α.Φ.Μ.**, με έδρα στην, οδός αρ., κατά:

1) Της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και

2) της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. 1) Την υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και

2) την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 29-11-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/02-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., η οποία υπεβλήθη 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:

A. Με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, Τέλος Χαρτοσήμου 5.341,79€ πλέον Εισφορά ΟΓΑ Χαρτοσήμου 1.068,36€, Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας 4.439,55€ και Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 1.087,91€, ήτοι συνολικό ποσό **12.937,61€**.

Τα ως άνω ποσά καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία καθόσον από τον φορολογικό έλεγχο στα βιβλία της την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, διαπιστώθηκαν μεταφορές χρημάτων που αποτελούν ταμειακές διευκολύνσεις, υπαγόμενες στις διατάξεις περί Κ.Ν.Τ.Χ., υποκείμενες σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ 20%, κάθε ποσού χρέωσης ή πίστωσης.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 29-11-2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ. της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.,

B. Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013) ποσού 3.621,61 € πλέον πρόσθετος φόρος 5.070,21, ήτοι συνολικό ποσό **10.055,24 €**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 29-11-2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. ,

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον, το καθαρό εισόδημα της προσφεύγουσας εταιρείας στις κρινόμενες χρήσεις, προσδιορίστηκε με λογιστικό τρόπο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 του ν. 2238/1994, ενώ δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της, διάφορα έξοδα, ως λογιστικές διαφορές.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως τη τροποποίηση όλων των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Αοριστία έκθεσης ελέγχου – Έλλειψη αιτιολογίας.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις στερούνται της απαιτούμενης ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας και περιέχουν αντιφάσεις κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 28§2 του ν. 4174/2013.

2) Άρνηση πορίσματος ελέγχου

α) Λογαριασμός 64.00.00.000 – ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ.

Η εν λόγω δαπάνη συνολικού ύψους **473,50 ευρώ** αφορά καύσιμα μεταφορικών μέσων υπαλλήλων και συνεργατών της προσφεύγουσας εταιρείας οι οποίοι μετακινούνται με τα ιδιωτικά τους αυτοκίνητα. Λόγω της φύσης των εργασιών της προσφεύγουσας εταιρείας απαιτούνται να γίνονται γυρίσματα σε εξωτερικούς χώρους με συνεχή μετακίνηση των συνεργατών της λόγω εκτάκτων περιστάσεων και άλλων απρόβλεπτων παραγόντων. Συνεπώς η εν λόγω δαπάνη είναι αναγκαία λειτουργική δαπάνη άμεσα σχετιζόμενη με την παραγωγή των κινηματογραφικών και τηλεοπτικών έργων της προσφεύγουσας εταιρείας.

β) Λογαριασμοί 64.02.00.006, 64.02.00.00 και 63.98.00.08 – Δαπάνες Υποδοχής και Φιλοξενίας

Το σύνολο της δαπάνης ποσού **22.157,22 ευρώ** αφορά αποκλειστικά τις δαπάνες για τη φιλοξενία (διαμονή, διατροφή κ.λπ.) των συντελεστών της παραγωγής των κινηματογραφικών ταινιών και άλλων οπτικοακουστικών παραγωγών για τις οποίες προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά και, σε κάθε περίπτωση αναφέρονται αναλυτικά στη κατάσταση προμηθευτών που η προσφεύγουσα εταιρεία έχει υποβάλει στο ΚΕΠΥΟ.

γ) Λογαριασμός 81.02.06.00 – Ζημιές από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις, δαπάνη ύψους **50.874,55 ευρώ**.

Για την εν λόγω απαίτηση η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο την υπ' αριθμ./2010 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, η οποία έχει καταστεί τελεσίδικη και αμετάκλητη, και αποδεικνύεται ότι δεν μπορεί να εισπραχθεί μετά από τόσο μεγάλο χρονικό διάστημα. Η οφειλέτρια εταιρεία «.....» έχει διακόψει οριστικά τις εργασίες της

από το έτος 2010, δεν υποβάλει ισολογισμούς και οικονομικές καταστάσεις στο ΦΕΚ ή το ΓΕΜΗ και τέθηκε σε εκκαθάριση την 7-6-2010. Με την παρούσα ενδικοφανή η προσφεύγουσα εταιρεία προσκομίζει και επικαλείται: α) την από 27-12-2019 βεβαίωση του δικηγόρου σύμφωνα με την οποία η οφειλέτρια εταιρεία δεν διατηρεί μερίδα στο υποθηκοφυλακείο και β) την με αριθμ. πρωτ. /2019 αίτησή της στο υποθηκοφυλακείο για τη χορήγηση σχετικού πιστοποιητικού που θα της παραδοθεί την 14-01-2020 και θα προσκομίσει στην Υπηρεσία μας.

δ) Κ.Ν.Τ.Χ. – Επιβολή τελών χαρτοσήμου

Στο Λογαριασμό 33.95.00.0001 - ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ υπάρχει η σύμβαση με την εταιρεία Το ποσό στη χρέωση του εν λόγω λογαριασμού την 31-03-2013 (μεταφορά υπολοίπου) αφορά ποσό 201.426,64 ευρώ το οποίο μεταφέρθηκε από την καρτέλα του πελάτη για να κλείσει η συμφωνία υπολοίπων μεταξύ του ίδιου και της προσφεύγουσας εταιρείας. Τα ίδιο ποσό περιλαμβάνεται στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού 33.95.00.0001, αθροιστικά, ως σύνολο των επιμέρους εισπράξεων των αντίστοιχων επιταγών όλου του έτους. Το μέρος της απαίτησης αυτής ποσού 201.426,64 ευρώ προέρχεται από τιμολόγια της προσφεύγουσας εταιρείας προς την για την παραγωγή και οι σχετικές δοσοληψίες έγιναν με βάση αυτή τη σύμβαση για τις πληρωμές και τους συμψηφισμούς. Άλλως και όλως επικουρικά, σε περίπτωση απόρριψης του ανωτέρω ισχυρισμού το χαρτόσημο που τυχόν κριθεί ότι πρέπει να επιβληθεί, δεν πρέπει να επιβληθεί για το ποσό των 201.426,64 ευρώ για τη χρέωση και 201.426,64 ευρώ για τη πίστωση αντίστοιχα, και αθροιστικά στο σύνολο 402.853,28 ευρώ. Ο υπολογισμός του χαρτοσήμου που έγινε αθροιστικά στο σύνολο της χρέωσης και της πίστωσης του έτους του λογ. 33.95.00.0001 που είναι 267.089,64 ευρώ στη χρέωση και 267.089,64 στη πίστωση, δηλαδή στο ποσό 534.089,64 ευρώ, πρέπει να τροποποιηθεί και να υπολογιστεί είτε στη διαφορά (534.179,78 - 402.853,28 = 131.326,50 ευρώ είτε στο μεγαλύτερο υπόλοιπο του λογαριασμού 33.95.00.0001 που είναι το υπόλοιπο της 17/5/13, 194.654,10 ευρώ.

Ως προς την με αριθμ. /2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ' ΑΘΗΝΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013.

Επειδή, με την με αριθμό Ε2147/11-9-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με Θέμα: Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ., ορίζεται ότι:

Κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ. 433/2020 απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας (Τμήμα Β') σχετικά με τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει αναλογικά τέλη χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, για διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., δεδομένου ότι από 1/1/2014 το ζήτημα της παραγραφής των τελών χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις διατάξεις του άρθρου 36 του νόμου αυτού, διευκρινίζονται τα εξής:

1. Με την ως άνω απόφαση του ΣτΕ έγινε δεκτό ότι επί αναλογικών τελών χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ δεν μπορούν να εφαρμοστούν οι γενικές διατάξεις περί παραγραφής του Αστικού Κώδικα, όπως η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία προβλέπει ότι «Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια», καθόσον αφορά αστικές σχέσεις και δικαιώματα και δεν διέπει φορολογικές διαφορές. Επιπλέον, εφόσον δεν προβλέπεται στον Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28.7.1931) ούτε στον ν. 4169/1961 περί εισφοράς υπέρ ΟΓΑ προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή αυτών, κρίθηκε ότι «ισχύει κατ' αρχήν πενταετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 2238/1994, Α' 151), και, κατ' εξαίρεση, δεκαετής προθεσμία παραγραφής της εν λόγω αξίωσης, με την αυτή αφετηρία, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της παρ. 4 του ίδιου άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής.».

2. Κατά συνέπεια, για υποκείμενες σε χαρτόσημο πράξεις του Κ.Ν.Τ.Χ., οι οποίες ανάγονται σε διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Ε., ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, ορίζεται κατ' αρχήν σε πέντε έτη, υπολογιζόμενα από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τους, με δυνατότητα επέκτασης του εν λόγω δικαιώματος σε δέκα έτη, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994, Α' 151), ήτοι στις περιπτώσεις : α) που η μη ενάσκηση του εν λόγω δικαιώματος οφείλεται, έστω και κατά ένα μέρος, στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου και β) που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 68 του ίδιου νόμου (σχετ. ΠΟΛ.1194/2017 και ΠΟΛ.1191/2017). Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτός παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Παράδειγμα: Σε επιβολή τελών χαρτοσήμου επί εγγράφου, με βάση το οποίο ημερομηνία γένεσης της υποχρέωσης καταβολής τους ήταν η 3.1.2012, η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τα οικεία τέλη χαρτοσήμου είναι, κατ' αρχήν, η 31.12.2017. Εξαιρετικά, το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου στη συγκεκριμένη περίπτωση, παρατείνεται μέχρι την 31/12/2022, σε περίπτωση που συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994, Α' 151).

3. Διευκρινίζεται ότι, για διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Δ. (ήτοι μέχρι 31/12/2013), και μόνο για τις περιπτώσεις αναλογικών τελών χαρτοσήμου που καταβάλλονται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή παρακρατούμενων φόρων (τέλη χαρτοσήμου επί μισθωμάτων ή τέλη χαρτοσήμου επί αμοιβών που αποδίδονται κατά τον ίδιο τρόπο και χρόνο που αποδίδεται στο Δημόσιο και παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος), ισχύουν οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου που ορίζονται με τις διατάξεις των άρθρων 84 και 68 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 άρθ. 72 του Κ.Φ.Δ., και ειδικότερα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 περί δεκαπενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

Παράδειγμα: Στην περίπτωση τέλους χαρτοσήμου μισθωμάτων χρήσης 2013 για τα οποία η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται εντός του έτους 2014 και υφίσταται υποχρέωση καταβολής του οικείου τέλους χαρτοσήμου εντός του έτους 2014, ο χρόνος παραγραφής άρχεται από την 31-12-2014 και λήγει την 31-12-2019 βάσει του κανόνα της πενταετούς παραγραφής, εφόσον δεν συντρέχει λόγος παρέκτασής του, βάσει των εξαιρέσεων που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 84 παρ. 4 και 5 και 68 του ν.2238/1994. Αν η σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν υποβληθεί, ο χρόνος παραγραφής των τελών χαρτοσήμου επί μισθωμάτων χρήσης 2013 λήγει, σύμφωνα με το αρ. 84§5 ν. 2238/1994, στις 31/12/2029.

Για όλες τις λοιπές περιπτώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 περί δεκαπενταετούς προθεσμίας για διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη του ΚΦΔ.

4. Τέλος, σημειώνεται ότι τα τέλη χαρτοσήμου δεν περιλαμβάνονται στα οριζόμενα στο άρθρο 66 του ΚΦΔ εγκλήματα φοροδιαφυγής και κατά συνέπεια δεν συντρέχει λόγος εφαρμογής των διατάξεων του εδαφίου α' της παραγράφου 27 του άρθρου 66 ν.4646/2019 περί δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής για τις χρήσεις 2012 και 2013 (σχετ. Ε.2045/2019).

Επειδή, στη κρίνόμενη υπόθεση, με την με αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, Τέλος Χαρτοσήμου 5.341,79€ πλέον Εισφορά ΟΓΑ Χαρτοσήμου 1.068,36€, Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας 4.439,55€ και Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 1.087,91€, ήτοι συνολικό ποσό 12.937,61€, καθόσον από τον φορολογικό έλεγχο στα βιβλία της την ίδια διαχειριστική περίοδο διαπιστώθηκαν μεταφορές χρημάτων που αποτελούν ταμειακές διευκολύνσεις, υπαγόμενες στις διατάξεις περί Κ.Ν.Τ.Χ., υποκείμενες σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ 20%, κάθε ποσού χρέωσης ή πίστωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 2 της ως άνω αναφερόμενης Εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δεδομένου ότι η υποχρέωση καταβολής γεννήθηκε εντός της χρήσης 2013, και συνεπώς, ο

χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, παραγράφεται σε πέντε έτη, ήτοι τις 31-12-2018.

Ως προς την με αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013)

Επειδή στο άρθρο 31 § 1 του ν. 2238/1994, 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 (...)».

Επειδή, ως προς τον προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας εταιρείας περί εσφαλμένης αντίληψης από τον έλεγχο, των πραγματικών περιστατικών σχετικά με την παραγωγικότητα δαπανών συνολικού ύψους **473,50 ευρώ** (Λογαριασμός 64.00.00.000 – ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ) στη κρίνόμενη χρήση 2013, καθώς οι δαπάνες αυτές αφορούν καύσιμα μεταφορικών μέσων υπαλλήλων και συνεργατών της προσφεύγουσας εταιρείας οι οποίοι μετακινούνται με τα ιδιωτικά τους αυτοκίνητα και συνεπώς εν λόγω δαπάνη είναι αναγκαία λειτουργική δαπάνη άμεσα σχετιζόμενη με την παραγωγή των κινηματογραφικών και τηλεοπτικών έργων της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι, η Φορολογούσα Αρχή δεν αναγνώρισε την έκπτωση του ως άνω ποσού από τα ακαθάριστα έσοδα χρήσης 2013 της προσφεύγουσας εταιρείας, διότι από τον έλεγχο των αντίστοιχων παραστατικών προέκυψε ότι οι εν λόγω δαπάνες, είτε αφορούν σε οχήματα τα οποία δεν ανήκουν στην προσφεύγουσα εταιρεία είτε δεν αναγράφονται σε αυτά ο αριθμός του οχήματος, ή λοιπά στοιχεία έτσι ώστε να καθίσταται δυνατός ο έλεγχος παραγωγικότητας της δαπάνης.

Επειδή, ως προς τον προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας εταιρείας περί εσφαλμένης αντίληψης από τον έλεγχο, των πραγματικών περιστατικών σχετικά με την παραγωγικότητα δαπανών συνολικού ύψους **22.157,22 ευρώ** (Λογαριασμοί 64.02.00.006, 64.02.00.00 και 63.98.00.08 – Δαπάνες Υποδοχής και Φιλοξενίας) στη κρίνόμενη χρήση 2013, καθώς οι δαπάνες αυτές αφορούν αποκλειστικά τις δαπάνες για τη φιλοξενία (διαμονή, διατροφή κ.λπ.) των συντελεστών της παραγωγής των κινηματογραφικών ταινιών και άλλων οπτικοακουστικών παραγωγών για τις οποίες προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά τα οποία αναφέρονται αναλυτικά στην κατάσταση που έχει υποβάλει στο ΚΕΠΥΟ.

Επειδή από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι, η Φορολογούσα Αρχή δεν αναγνώρισε την έκπτωση του ως άνω ποσού από τα ακαθάριστα έσοδα χρήσης 2013 της προσφεύγουσας εταιρείας διότι από τον έλεγχο των αντίστοιχων παραστατικών προέκυψε ότι οι εν λόγω δαπάνες,

αφορούν κυρίως για γεύματα και ξενοδοχεία, χωρίς να υπάρχει σαφής αναφορά στα άτομα που συμμετείχαν σε αυτά, για να έχει την δυνατότητα ο έλεγχος να διαπιστώσει την παραγωγικότητα της δαπάνης.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ορθά η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε της ως άνω αναφερόμενες δαπάνες της προσφεύγουσας εταιρείας και οι σχετική ισχυρισμοί της είναι αβάσιμοι. **Επειδή**, ως προς τον προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας εταιρείας περί εσφαλμένης αντίληψης από τον έλεγχο, των πραγματικών περιστατικών σχετικά με την απαίτηση ύψους **50.874,55** ευρώ (Λογαριασμός 81.02.06.00 – Ζημιές από ανεπίδεκτες εισπραξέως απαιτήσεις) στη κρινόμενη χρήση 2013, καθώς για την εν λόγω απαίτηση η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο την υπ' αριθμ./2010 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, η οποία έχει καταστεί τελεσίδικη και αμετάκλητη, και αποδεικνύεται ότι δεν μπορεί να εισπραχθεί μετά από τόσο μεγάλο χρονικό διάστημα. Η οφειλέτρια εταιρεία «.....» έχει διακόψει οριστικά τις εργασίες της από το έτος 2010, δεν υποβάλει ισολογισμούς και οικονομικές καταστάσεις στο ΦΕΚ ή το ΓΕΜΗ και τέθηκε σε εκκαθάριση την 7-6-2010. Ο προσφεύγων προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή του βεβαίωση του δικηγόρου ότι η ως άνω οφειλέτρια εταιρεία δεν διατηρεί μερίδα στο υποθηκοφυλακείο καθώς και την απόδειξη υποβολής της με αριθμ. πρωτ./2019 αίτησής της στο υποθηκοφυλακείο για χορήγηση σχετικού πιστοποιητικού που θα της παραδοθεί την 14-1-2020 και που θα προσκομίσει στην Υπηρεσία μας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 31 §1 περ. θ' του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

θ' Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική χρήση το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές.

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1113/2003 ορίζεται ότι:

«Για την αναγνώριση της απόσβεσης της επισφαλούς απαίτησης θα πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθοι όροι και προϋποθέσεις: α) Η απαίτηση να συνδέεται με τη δραστηριότητα της επιχείρησης και να είναι πράγματι επισφαλής και ανεπίδεκτη είσπραξης, δηλαδή ο οφειλέτης να είναι πράγματι αφερέγγυος. Η επισφάλεια και το ανεπίδεκτο της είσπραξης, ως θέμα πραγματικό, κρίνεται από την αρμόδια φορολογούσα αρχή και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τα διοικητικά δικαστήρια.

β) Το βάρος της απόδειξης για την απώλεια της συγκεκριμένης απαίτησης φέρει η επιχείρηση προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά, από τα οποία θα προκύπτει ότι δεν είναι δυνατή η είσπραξή της, ολικό ή μερικά, λόγω αφερεγγυότητας του οφειλέτη. Μεταξύ των δικαιολογητικών περιλαμβάνονται και τα ακόλουθα:

αα) Επίσημες οικονομικές καταστάσεις της οφειλέτιδας εταιρείας από τις οποίες να προκύπτει η μη υγιής θέση αυτής.

ββ) Τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου με την οποία να υποχρεώνεται ο οφειλέτης σε εξόφληση.

γγ) Πιστοποιητικό υποθηκοφυλακείου από το οποίο να προκύπτει, κατά περίπτωση, η μη ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη ή τα υπάρχοντα τοιαύτα με τα τυχόν βάρη τους.

δδ) Αντίγραφο του Πίνακα κατάταξης ή διανομής από συμβολαιογράφο που ορίστηκε για τον πλειστηριασμό της περιουσίας του οφειλέτη (υπάλληλος του πλειστηριασμού), από τον οποίο να προκύπτει η μη ικανοποίηση του δανειστή από το εκπλειστηρίασμα.»

Επειδή, στην οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 18) αναφέρονται τα κάτωθι:

«Από το Γενικό Ημερολόγιο της ελεγχόμενης περιόδου προκύπτουν οι εγγραφές με τις οποίες το ποσό των 50.874,55€ το οποίο αντιστοιχεί στον πελάτη «.....» (λογαριασμός 30.99.00.053) αναγνωρίστηκε ως ζημία από ανεπίδεκτη είσπραξη και κατά συνέπεια μείωσε το φορολογητέο εισόδημα της χρήσης 2013. Για το παραπάνω ποσό δεν είχε σχηματιστεί πρόβλεψη επισφάλειας. Στον έλεγχο προσκομίστηκε η υπ' αριθμ/2010 Απόφαση με την οποία το Μονομελές Πρωτοδικείο υποχρεώνει την «.....» να καταβάλει στην ελεγχόμενη το ποσό των 50.874,55€. Με την υπ' αριθμ. πρωτ./2019 Πρόσκληση, ο έλεγχος καλούσε την ελεγχόμενη επιχείρηση να ενημερώσει την Υπηρεσία μας για τις ενέργειες που έκανε για την είσπραξη του ποσού της επισφάλειας, τους λόγους για τους οποίους η απαίτηση κρίθηκε ανεπίδεκτη είσπραξης και να προσκομίσει κάθε σχετικό έγγραφο. Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι δεν είναι δυνατή η είσπραξη της εν λόγω απαίτησης, ολικώς ή μερικώς, λόγω αφερεγγυότητας του οφειλέτη. Συνεπώς ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει την έκπτωση ποσού 50.874,55€ από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2013.

Επειδή, μέχρι τη σύνταξη της παρούσας, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε στοιχεία από το Υποθηκοφυλακείο.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ορθά η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε στην προσφεύγουσα την απόσβεσης της ως άνω αναφερόμενης επισφαλούς απαίτησης, στην κρινόμενη χρήση.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29-11-2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. , επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/02-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., και συγκεκριμένα:

α) την ακύρωση της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ και

β) την επικύρωση της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2014
Διαφορά φόρου	4.982,03€
Πρόσθετος φόρος / Πρόστιμο ανακρίβειας	5.073,21€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.055,24€

(Αρ. Πράξης/2019)

Β. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΕΤΟΥΣ 2013

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	ΜΗΔΕΝ
----------------------------	--------------

(Αρ. Πράξης/2019)

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.