



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/01/2021
Αριθμός απόφασης: 189

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **02/10/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» **και τον διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ με έδρα στην επί της οδού κατά της υπ' αριθμ...../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ** και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ...../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **02/10/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» **και τον διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ**, 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:

Με την υπ' αριθμ...../2020 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ** καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 57.051,69 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 28.525,85 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **85.577,54 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά φόρου καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 02/09/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ.

Ειδικότερα δυνάμει της με αριθμ...../...../2020 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία προκειμένου να ελεγχθεί εάν μπορεί να της επιστραφεί το πιστωτικό ποσό φόρου ύψους **30.682,78 ευρώ**.

Όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου από την προσφεύγουσα εταιρεία έχουν υποβληθεί για το υπό κρίση φορολογικό έτος οι παρακάτω δηλώσεις:

Α) Η αρχική δήλωση υπεβλήθη εμπρόθεσμα την 30-07-2019 και από την εκκαθάριση προέκυψε συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση **58.186,49 €**

Β) η πρώτη τροποποιητική δήλωση αφορά την μείωση της προκαταβολής του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της με αριθμό ΟΔΕΑΦ/...../2019, Απόφαση της Α.Α.Δ.Ε. έγινε αυτόματα από το σύστημα TAXIS, και από την εκκαθάριση προέκυψε συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση **54.898,69 €**.

Γ) η δεύτερη τροποποιητική δήλωση υπεβλήθη την 31-12-2019 στην οποία δηλώθηκε στον κωδικό 475 ωφέλεια από διαγραφή χρέους εξωδικαστικού συμβιβασμού δικαστικής απόφασης, **συνολικό ποσό 196.729,95 €**, και από την εκκαθάριση της δήλωσης αυτής προέκυψε πιστωτικό ποσό για επιστροφή **30.682,78 €**.

Αναλυτικότερα ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου η προσφεύγουσα ανέλαβε την εκτέλεση διαφόρων τεχνικών έργων της εταιρείας, ως υπεργολάβος του Το σύνολο των επιταγών τις οποίες μεταβίβασε με οπισθογράφηση ο εκδόσεως της εταιρείας, με νόμιμη αιτία την υλοποίηση τεχνικών έργων τα οποία παραδόθηκαν από τον στην εταιρεία εμφάνισε η προσφεύγουσα ως κομιστής αυτών από οπισθογράφηση στην τράπεζα και εν ελλείψει υπολοίπου σφράγισε αυτές και προχώρησε στην έκδοση της με αριθμό/2016 διαταγής πληρωμής του Μονομελούς Πρωτοδικείου σε βάρος της εταιρείας

Εν όψει του γεγονότος ότι η εταιρεία κατέθεσε την από 28/06/2016 αίτηση ανοίγματος διαδικασίας εξυγίανσης και επί της ως άνω αιτήσεως, εκδόθηκε η από 01/07/2016

προσωρινή διαταγή, δυνάμει της οποίας διατάχθηκε η αναστολή των ατομικών μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος της περιουσίας της εταιρείας εκ μέρους των δανειστών της και κατά συνέπεια και της προσφεύγουσας, με αποτέλεσμα το συνολικά οφειλόμενο ποσό προς την προσφεύγουσα εταιρεία να ανέλθει στο **565.629,96 ευρώ**. Επί της παραπάνω αιτήσεως της εταιρείας εκδόθηκε η υπ' αριθμόν/2017 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (Εκούσια Δικαιοδοσία), όπως αυτή διορθώθηκε και ερμηνεύτηκε με την υπ' αριθμόν/2017 απόφαση του ίδιου ως άνω δικαστηρίου με την οποία επικυρώθηκαν οι συμφωνίες εξυγίανσης των εταιρειών του ομίλου και καθορίστηκε το πλαίσιο της αποπληρωμής των χρεών της ως άνω εταιρείας για το σύνολο των πιστωτών της είτε συμμετείχαν είτε όχι στην ως άνω ανοιγείσα διαδικασία εξυγίανσης. Στο πλαίσιο αυτό την 28/02/2017 υπεγράφη το ιδιωτικό συμφωνητικό πρωτόκολλο μεταβίβασης στην εταιρεία στην οποία μεταφέρθηκαν αποκλειστικά και μόνο το σύνολο των χρεωστικών και πιστωτικών υπολοίπων των προμηθευτών. Η προσφεύγουσα εταιρεία, ως δικαιούχος της παραπάνω αναφερόμενης χρεωστικής απαίτησης κατά της εταιρείας συμβλήθηκε από κοινού με τον με την εταιρεία ΑΕ για το σύνολο του εναπομείναντος υπολοίπου όπως αυτό αποτυπώθηκε στο οριστικό ισοζύγιο μεταβίβασης, ποσού 305.902,36 ευρώ με το από 12/07/2017 ιδιωτικό συμφωνητικό με την εταιρεία Α.Ε. και η εταιρεία ΑΕ εξόφλησε αυτό κατά αναλογία οφειλής προς τον μεν προμηθευτή- ποσό 23.087,10 ευρώ και στην προσφεύγουσα εταιρεία αναφερόμενη ως δικαιούχο ποσό 282.815,26 ευρώ. Σε συνέχεια αυτών, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλούμενη την ΠΟΛ1080/2017 υπέβαλε τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους 2017 στην οποία δήλωσε το ποσό των 282.815,26 ευρώ στον κωδικό 475 ως ωφέλεια από διαγραφή χρέους εξωδικαστικού συμβιβασμού δικαστικής απόφασης, και από την εκκαθάριση της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης προσδιορίσθηκε ζημία ήτοι ποσό 196.729,95 ευρώ, το οποίο στην συνέχεια το μετέφερε με την υποβολή της δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης στο φορολογικό έτος 2018 στον ίδιο κωδικό 475 ωφέλεια από διαγραφή χρέους εξωδικαστικού συμβιβασμού δικαστικής απόφασης, και προέκυψε το πιστωτικό υπόλοιπο για επιστροφή των 30.682,78 ευρώ.

Ο έλεγχος επικαλούμενος το με αριθμ.πρωτ.ΟΔΕΕΦΑ1165616ΕΞ/28-11-2019 με θέμα «Καθορισμό Διαδικασίας για την εφαρμογή της απόφασης ΣΤΕ 355/2019 στις περιπτώσεις υποκείμενων -εκδοτών τιμολογίων που καλύπτονται από την Απόφαση/2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου» και τις διατάξεις της ΠΟΛ 1080/2017 δεν έκανε αποδεκτή την δεύτερη τροποποιητική δήλωση της ελεγχόμενης επιχείρησης, με την οποία δηλώθηκε στον κωδικό 475 ωφέλεια από διαγραφή χρέους εξωδικαστικού συμβιβασμού βάσει Δικαστικής Απόφασης, το ποσό των 196.729,95 €, και βάσει του οποίου προκύπτει το πιστωτικό υπόλοιπο για επιστροφή του ποσού των 30.682,78 €. Κατά συνέπεια καταλογίσθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη η σχετική διαφορά φόρου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η φορολογική αρχή εσφαλμένα δέχθηκε ότι η εταιρεία δεν καλύπτεται από την Απόφαση/2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου όπως αυτή διορθώθηκε με την υπ' αριθμ...../2017 Απόφαση του ιδίου Δικαστηρίου και εσφαλμένα δεν έκανε δεκτή την από 31/12/2019 τροποποιητική δήλωση καθώς η ανωτέρω συμφωνία εξυγίανσης δεσμεύει το σύνολο των πιστωτών και όλες τις απαιτήσεις των πιστωτών κατά της εταιρείας
- Στα πλαίσια της ρητής ρύθμισης και υλοποίησης της συμφωνίας εξυγίανσης η προσφεύγουσα ως νόμιμη κορίστρια των επιταγών έλαβε την το 50% της συνολικής οφειλής από τις εκδοθείσες επιταγές, ήτοι έλαβε την επιταγή με αριθμ..... ποσού 282.815,26 ευρώ δηλώνοντας ότι εξοφλήθηκε πλήρως και ολοσχερώς για την συνολική οφειλή της έχοντας και την υποχρέωση να παραδώσει τα σώματα των επιταγών, το απόγραφο της με αριθμ...../2017 διαταγής πληρωμής του Μονομελούς Πρωτοδικείου και να ανακαλέσει την μήνυση που είχε υποβάλει έναντι του νόμιμου εκπροσώπου της υπό εξυγίανση και εκδότριας των επιταγών εταιρείας.
- Η προσφεύγουσα εταιρεία ήταν η τελική κορίστρια των επιταγών που εκδόθηκαν από την εταιρεία «.....», ήταν πιστώτρια της εκδότριας των επιταγών και σε περίπτωση πτώχευσης της τελευταίας θα καθίστατο πτωχευτικός πιστωτής της. Εφόσον η συμφωνία εξυγίανσης επικυρώθηκε από το Δικαστήριο καθίστατο δεσμευτική τόσο για την προσφεύγουσα όσο και για όλους τους πιστωτές που δεν συμμετείχαν σε αυτήν.
- Ορθώς υποβλήθηκε από την πλευρά της η από 31/12/2019 τροποποιητική δήλωση καθώς από την Απόφαση ΠΟΛ 1080/2017 προβλέπεται ότι η διαγραφή οριστικού μέρους της απαίτησης που καλύπτεται από την συμφωνία εξυγίανσης να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2018.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις που εκδόθηκαν από την φορολογική αρχή θα πρέπει να ακυρωθούν διότι στερούνται νομίμου ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

Επειδή στην Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ1080/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«γ) Σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 106γ ΠτΚ, από την επικύρωσή της, η συμφωνία εξυγίανσης δεσμεύει το σύνολο των πιστωτών, οι απαιτήσεις των οποίων ρυθμίζονται από αυτή, ακόμη και αν δεν είναι συμβαλλόμενοι ή δεν ψήφισαν υπέρ της συμφωνίας εξυγίανσης. Δεν δεσμεύονται πιστωτές οι απαιτήσεις των οποίων γεννήθηκαν μετά την έκδοση της απόφασης που επικυρώνει τη συμφωνία εξυγίανσης.

3. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 26 του Ν.4172/2013 παρέχεται η δυνατότητα έκπτωσης, για φορολογικούς σκοπούς, των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων ανάλογα με το ποσό της απαίτησης και το χρόνο που παραμένει ανείσπρακτη, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης.

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 26 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι απαίτηση δύναται να διαγραφεί για φορολογικούς σκοπούς μόνον εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) έχει προηγουμένως εγγραφεί ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή ως έσοδο, β) έχει προηγουμένως διαγραφεί από τα βιβλία του φορολογούμενου και γ) έχουν αναληφθεί όλες οι κατά νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης.

5. Όπως διευκρινίστηκε με την ΠΟΛ.1056/2015 εγκύκλιο, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ως άνω διατάξεις, με τις αναφερόμενες στην ως άνω περ. γ' «κατά νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης» θα πρέπει να αποδεικνύεται ότι η σχετική απαίτηση είναι ανεπίδεκτη είσπραξης, δηλαδή ότι ο οφειλέτης είναι πράγματι αφερέγγυος. Η αφερεγγυότητά του μπορεί να αποδεικνύεται, μεταξύ άλλων, από τη συμφωνία εξυγίανσης που επικυρώνεται από το πτωχευτικό δικαστήριο σύμφωνα με το έκτο Κεφάλαιο του Πτωχευτικού Κώδικα, με την οποία προβλέπεται, μεταξύ άλλων, και η μείωση των απαιτήσεων των πιστωτών έναντι της επιχείρησης (παρ. 5 περ. δ') καθώς και από επίσημους ισολογισμούς από τους οποίους προκύπτει ότι η επιχείρηση αυτή δεν έχει περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, πάγια, χρεόγραφα κλπ.) για να ικανοποιήσει τους οφειλέτες σε περίπτωση επιχείρησης που κηρύσσεται σε κατάσταση πτώχευσης. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται να έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία της πτώχευσης. Επομένως, η κήρυξη του οφειλέτη σε κατάσταση πτώχευσης λόγω παύσης πληρωμών δεν επιφέρει από μόνη της απόσβεση της απαίτησης (παρ. 5 περ. ε').

6. Κατόπιν των ανωτέρω, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες ως προς τη φορολογική μεταχείριση επισφαλών απαιτήσεων κατά οφειλετών που είτε έχουν υπαχθεί σε προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης ή έχουν κηρυχθεί σε πτώχευση:

B) Διαγραφή απαιτήσεων

Σε περίπτωση επικύρωσης από το πτωχευτικό δικαστήριο της συμφωνίας εξυγίανσης η οποία προβλέπει, μεταξύ άλλων, τη μείωση των απαιτήσεων των πιστωτών έναντι της επιχείρησης και εφόσον, πριν από την επικύρωσή της, δεν είχε σχηματισθεί πρόβλεψη για το ποσό της επισφαλούς απαίτησης που μειώνεται βάσει της συμφωνίας (ή είχε σχηματισθεί μικρότερη πρόβλεψη), οι πιστωτές, οι απαιτήσεις των οποίων καλύπτονται από τη συμφωνία, μπορούν να διαγράψουν οριστικά το μέρος της απαίτησης που καλύπτεται από τη συμφωνία και να εκτέσουν το σχετικό ποσό από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους εντός του οποίου επικυρώνεται η συμφωνία εξυγίανσης από το πτωχευτικό δικαστήριο με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013. Ως προς το ποσό της μείωσης που καλύπτεται από τις ήδη σχηματισμένες προβλέψεις εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 26 του Ν.4172/2013.

Ομοίως, δύναται να διαγραφεί οριστικά, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013, το μέρος της απαίτησης κατά πτωχής εταιρείας που δεν ικανοποιήθηκε από την πτωχευτική περιουσία, σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν είχε σχηματίσει προηγουμένως πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων για το ποσό αυτό.

Τα παραπάνω ισχύουν και για το μέρος της διαγραφείσας απαίτησης που αφορά στο ποσό του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, το οποίο η επιχείρηση απέδωσε στο Δημόσιο χωρίς ωστόσο να το εισπράξει από τον πελάτη της, εφόσον από τις διατάξεις του Ν.2859/2000 δεν παρέχεται η δυνατότητα μείωσης

Επειδή στην Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ Ε 2023/2019 με Θέμα: «Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2018» μεταξύ άλλων ορίζεται:

Ειδικότερα:

Επειδή στο άρθρο 62 του ν.4389/2016 ορίζεται:

2. Για διαγραφές χρέους προς πιστωτικό ή χρηματοδοτικό ίδρυμα, προς υπό ειδική εκκαθάριση πιστωτικό ή χρηματοδοτικό ίδρυμα ή προς εταιρεία του ν. 4354/2015 στο πλαίσιο εξωδικαστικού συμβιβασμού, η παρ. 1 εφαρμόζεται αποκλειστικά για οφειλές που την 31 η Μαρτίου 2016 βρίσκονταν σε καθυστέρηση ή ήταν επίδικες ή ρυθμισμένες και για συμφωνίες εξωδικαστικού συμβιβασμού που συνάπτονται από την 1η Ιανουαρίου 2016 μέχρι και την 31 η Δεκεμβρίου 2017.

4. Η ωφέλεια που αποκτά φυσικό πρόσωπο και η οποία προκύπτει από τη διαγραφή μέρους ή του συνόλου του χρέους προς πιστωτικό ή χρηματοδοτικό ίδρυμα, προς υπό ειδική εκκαθάριση πιστωτικό

ή χρηματοδοτικό ίδρυμα ή προς εταιρεία του ν. 4354/2015 στο πλαίσιο εξωδικαστικού συμβιβασμού, δεν θεωρείται εισόδημα και απαλλάσσεται του φόρου δωρεάς.

5. Η παρ. 4 εφαρμόζεται αποκλειστικά για οφειλές που την 31η Μαρτίου 2016 βρίσκονταν σε καθυστέρηση ή ήταν επίδικες ή ρυθμισμένες και για συμφωνίες εξωδικαστικού συμβιβασμού που συνάπτονται μέχρι και την 31 η Δεκεμβρίου 2017.».

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε την από 31/12/2019 δεύτερη τροποποιητική δήλωση στην οποία δηλώθηκε στον **κωδικό 475** «ωφέλεια από τη διαγραφή μέρους ή του συνόλου του χρέους τους, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν.4389/2016», συνολικό ποσό **196.729,95 €**.

Ωστόσο όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου το ποσό των **196.729,95 €** έχει προκύψει ως εξής:

«ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ 196.729,95 €

1) Η ελεγχόμενη εταιρεία αναλάμβανε την εκτέλεση διαφόρων τεχνικών έργων της εταιρείας Α.Φ.Μ., ως υπεργολάβος του Α.Φ.Μ. Η εταιρεία εξέδωσε και παρέδωσε στον επτά (7) επιταγές συνολικού ποσού 754.029,96 €, ως ο κατωτέρω πίνακας, τις οποίες εκείνος οπισθογράφησε και παρέδωσε στην εταιρεία

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	Νο ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΦΡΑΓΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ
1			20/11/2015	27/11/2015	55.000,00
2			20/11/2015	27/11/2015	49.373,00
3			30/11/2015	08/12/2015	160.000,00
4			30/12/2015	07/01/2016	100.000,00
5			15/10/2015	29/02/2016	171.710,40
6			30/06/2016	01/07/2016	47.448,50
7			11/07/2016	12/07/2016	170.498,06
	ΣΥΝΟΛΟ				754.029,96

2) Την 16-2-2016 η εταιρεία επέδωσε δια του Δικαστικού Επιμελητού προς την εταιρεία την ΕΝΩΠΙΟΝ ΚΑΘΕ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ ΚΑΙ ΑΡΜΟΔΙΑΣ ΑΡΧΗΣ – ΕΞΩΔΙΚΗ ΔΙΑΜΑΡΤΥΡΙΑ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ ΚΑΙ ΔΗΛΩΣΗ, στην οποία αναφέρονται τα κάτωθι: Όπως γνωρίζετε τέσσερις επιταγές (4) εκδόσεως της εταιρείας σας οι οποίες οπισθογραφήθηκαν από την εταιρεία μας, σφραγίστηκαν λόγω έλλειψης διαθεσίμων κεφαλαίων κατά την εμφάνισή τους προς πληρωμή.

Πρόκειται για τις **α)** την με αριθμό (α/α 1 του ανωτέρω πίνακα), επιταγή εκδόσεως 20-11-2015 ποσού 55.000,00 €, πληρωτέα στην εις διαταγήν που οπισθογραφήθηκε νόμιμα και σφραγίστηκε στις 27-11-2015, **β)** την με αριθμό (α/α 2 του ανωτέρω πίνακα), επιταγή εκδόσεως 20-11-2015 ποσού 49.373,00 €, πληρωτέα στην εις διαταγήν που οπισθογραφήθηκε νόμιμα και σφραγίστηκε στις 27-11-2015, **γ)** την με αριθμό (α/α 3 του ανωτέρω πίνακα), επιταγή εκδόσεως 30-11-2015 ποσού 160.000,00 €, πληρωτέα στην εις διαταγήν που οπισθογραφήθηκε νόμιμα και σφραγίστηκε στις 8-12-2015, **δ)** την με αριθμό (α/α 4 του ανωτέρω πίνακα), επιταγή εκδόσεως 30-12-2015 ποσού 100.000,00 €, πληρωτέα στην εις διαταγήν που οπισθογραφήθηκε νόμιμα και σφραγίστηκε στις 7-1-2016.

3) Αριθμός Διαταγής/2016 ΜΟΜΟΛΕΛΕΣ ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ

Το Μονομελές Πρωτοδικείο έχοντας υπόψιν, την από 12-5-2016 αίτηση της εταιρείας Α.Φ.Μ., κατά της εταιρείας Α.Φ.Μ., δέχεται την αίτηση ως νόμιμη και βάσιμη. Διατάζει την καθ' ης η αίτηση να καταβάλει στην αιτούσα το συνολικό χρηματικό ποσό των 536.083,40 €, πλέον νομίμων τόκων υπερημερίας μέχρι την πλήρη και ολοσχερή εξόφληση της αιτούσας κατά τις εξής διακρίσεις: **α)** το ποσό των 55.000,00 € για την υπ' αριθμ. (α/α 1 του ανωτέρω πίνακα), εντόκως νομίμως από την επομένη της ημέρας σφράγισής της ως ακάλυπτης ήτοι από τις 28-11-2015, **β)** το ποσό των 49.373,00 € για την υπ' αριθμ. (α/α 2 του ανωτέρω πίνακα), εντόκως νομίμως από την επομένη της ημέρας σφράγισής της ως ακάλυπτης ήτοι από τις 28-11-2015, **γ)** το ποσό των 160.000,00 € για την υπ' αριθμ. (α/α 3 του ανωτέρω πίνακα), εντόκως νομίμως από την επομένη της ημέρας σφράγισής της ως ακάλυπτης ήτοι από τις 9-12-2015, **δ)** το ποσό των 100.000,00 € για την υπ' αριθμ. (α/α 4 του ανωτέρω πίνακα), εντόκως νομίμως από την επομένη της ημέρας σφράγισής της ως ακάλυπτης ήτοι από τις 8-1-2016, **ε)** το ποσό των 171.710,40 € για την υπ' αριθμ. (α/α 5 του ανωτέρω πίνακα), εντόκως νομίμως από την επομένη της ημέρας σφράγισής της ως ακάλυπτης ήτοι από τις 1-3-2016, **η εν λόγω επιταγή δεν αναφέρεται ανωτέρω στην παράγραφο 2 επειδή σφραγίστηκε μετά την επίδοση της εξώδικης διαμαρτυρίας.**

Από το παραπάνω συνολικό ποσό των 536.083,40 € καταβλήθηκαν

Α) ποσό 55.000,00 € αριθμός συναλλαγής/2016

Β) ποσό 77.000,00 € αριθμός συναλλαγής/2016

Γ) ποσό 48.400,00 € αριθμός συναλλαγής/2016

Δ) ποσό 8.000,00 € αριθμός συναλλαγής/2016

Συνολικό καταβληθέν ποσό 188.400,00 €

Υπόλοιπο 536.083,40 – 188.400,00 = 347.683,40 €

4) Οι επιταγές με αριθμό α) (α/α 6 του ανωτέρω πίνακα), επιταγή εκδόσεως 30-06-2016 ποσού 47.448,50 €, πληρωτέα στην εις διαταγήν που οπισθογραφήθηκε νόμιμα και σφραγίστηκε στις **01-07-2016** και **β)** (α/α 7 του ανωτέρω πίνακα), επιταγή εκδόσεως 11-07-2016 ποσού 170.498,06 €, πληρωτέα στην εις διαταγήν που οπισθογραφήθηκε νόμιμα και σφραγίστηκε στις **12-07-2016**. Οι συγκεκριμένες επιταγές σφραγίστηκαν μετά **την 28-06-2016**, ημερομηνία κατά την οποία η κατέθεσε την με στοιχεία Γ.Α.Κ./2016 και Α.Κ.Δ./2016 αίτηση ανοίγματος διαδικασίας εξυγίανσης, καθώς και την από 28-06-2016 και με στοιχεία Γ.Α.Κ./2016 και Α.Κ.Δ./2016 αίτηση λήψης προληπτικών μέτρων. Επί της ως άνω αιτήσεως προληπτικών μέτρων, εκδόθηκε η από 01-07-2016 προσωρινή διαταγή, δυνάμει της οποίας διατάχθηκε η αναστολή των ατομικών μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος της περιουσίας της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ εκ μέρους των δανειστών της, καθώς και πάσης φύσεως απαιτήσεων εργαζομένων.

Κατόπιν των ανωτέρω το συνολικό οφειλόμενο ποσό της στην εταιρεία, ανέρχεται στο ποσό των **565.629,96 €** ήτοι, **347.683,40 + 47.448,50 + 170.498,06 = 565.629,96 €**

5) Σύμφωνα με το από 12-7-2017 Ιδιωτικό Συμφωνητικό οι κατωτέρω συμβαλλόμενοι:

Αφενός η Α.Ε. με την επωνυμία << >> με Α.Φ.Μ., η οποία είχε συνάψει συμφωνία εξυγίανσης την 28-09-2016 με την Α.Φ.Μ., δια της οποίας, συμφωνήθηκε η εξυγίανση της εταιρείας με μεταβίβαση επιχείρησης κατ' άρθρο 106 β' και 106 θ του Ν. 3588/2007 και συγκεκριμένα μεταβίβαση μέρους του ενεργητικού και του παθητικού στη η οποία επικυρώθηκε με την υπ' αριθμόν/2017 Απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, και η εταιρεία δεσμευόταν για τις απαιτήσεις των πιστωτών της μεταβιβαζόμενης εταιρείας Α.Φ.Μ. Και αφετέρου:

1) Ο του με Α.Φ.Μ. ο οποίος θα αποκαλείται Προμηθευτής και 2) Η εταιρεία Α.Φ.Μ. η οποία θα αποκαλείται δικαιούχος συμφωνούν συνομολογούν και κάνουν αμοιβαία αποδεκτά τα ακόλουθα:

Η συνολική απαίτηση του προμηθευτή με Α.Φ.Μ. όπως αυτή διαμορφώθηκε σύμφωνα με τους όρους εξυγίανσης και αποτυπώθηκε στο οριστικό ισοζύγιο μεταβίβασης της ανέρχεται στο ποσό των 305.902,36 €.

Η ως άνω απομειωθείσα απαίτηση του ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ ΜΕ Α.Φ.Μ. συμφωνείται ότι είναι μερικώς καταβλητέα στη Δικαιούχο Α.Φ.Μ., ένεκα της κυκλοφορίας και οπισθογραφήσεως των επιταγών. Από το ανωτέρω ποσό των 305.902,36 € αντιστοιχεί ποσό 23.087,10 στον προμηθευτή του με Α.Φ.Μ.

..... και ποσό **282.815,26 €** στην Δικαιούχο

Α.Φ.Μ. **Στη συνέχεια η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους 2017 στην οποία δήλωσε το παραπάνω ποσό των 282.815,26 € στον κωδικό 475 ωφέλεια από διαγραφή χρέους εξωδικαστικού συμβιβασμού δικαστικής απόφασης, από την εκκαθάριση της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης προέκυψε ζημία ήτοι ποσό 196.729,95 €, το οποίο μεταφέρθηκε με την υποβολή της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης στο φορολογικό έτος 2018 στον ίδιο κωδικό 475 ωφέλεια από διαγραφή χρέους εξωδικαστικού συμβιβασμού δικαστικής απόφασης, και προέκυψε το πιστωτικό υπόλοιπο για επιστροφή των 30.682,78 €.**

Επειδή από τα ανωτέρω πραγματικά δεδομένα διαπιστώνεται σαφώς ότι το ποσό των **196.729,95 €** από το οποίο αναφύεται η υπό κρίση φορολογική διαφορά, δεν αφορά ούτε σε ωφέλεια από διαγραφή μέρους ή του συνόλου του χρέους προς πιστωτικό ή χρηματοδοτικό ίδρυμα, προς υπό ειδική εκκαθάριση πιστωτικό ή χρηματοδοτικό ίδρυμα ή προς εταιρεία του ν. 4354/2015 (Α' 176) στο πλαίσιο εξωδικαστικού συμβιβασμού ή σε εκτέλεση δικαστικής απόφασης) που διενεργήθηκε εντός του φορολογικού έτους 2018 ώστε να καταχωρηθεί στον κωδικό 475, ως έπραξε η προσφεύγουσα εταιρεία, αλλά ούτε αφορά και σε διαγραφή απαίτησης εντός του φορολογικού έτους 2018 ως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλούμενη τις διατάξεις της ΠΟΛ 1080/2017, καθώς από τα ανωτέρω αλλά και όπως περιγράφεται και στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρόκειται για συναλλαγές περιορισμού απαίτησης οι οποίες πραγματοποιήθηκαν εντός του έτους 2017. Συγκεκριμένα στις σελίδες 7 και 8 της ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται:

«...Είναι σαφές ότι μετά την κατά τα ανωτέρω επικύρωση της συμφωνίας εξυγίανσης στις οποίες εμπεριέχονταν ο όρος της διαγραφής των ανέγγυων απαιτήσεων κατά ποσοστό 50% δεσμεύει κατά νόμο το σύνολο των πιστωτών, επομένως και την εταιρεία μας, ότι οι εισπραξιμες (κατά το υπόλοιπο 50%) απαιτήσεις μας αποτυπώθηκαν στο από 12.07.2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της εταιρείας μας και της εταιρείας ανερχόμενες στο τελικό ποσό των 282.815,26 ευρώ ήτοι σε ποσοστό 50% της αρχικής συνολικής απαίτησης μας κατά της εταιρείας που υπήχθη στην διαδικασία της εξυγίανσης, ότι ποσοστό 50% της αρχικής συνολικής απαίτησης της διεγράφη και ότι συνέπεια της ως άνω διαγραφής, η είσπραξη της πιο πάνω απαίτησής μας (ύψους 282.815,26 ευρώ) κατέστη οριστικά αδύνατη».

Ως εκ τούτου ορθώς δεν έγινε αποδεκτή από τον έλεγχο η από 31/12/2019 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2018 στην οποία δηλώθηκε στον **κωδικό 475** «ωφέλεια από τη διαγραφή μέρους ή του συνόλου του χρέους τους, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν.4389/2016», το ποσό των **196.729,95 €** καθώς δεν υφίσταται τέτοια περίπτωση.

Σημειώνεται ότι το ποσό των **196.729,95 €** εμφανίζεται στην τελευταία υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 στους κωδικούς 030 «Ζημία φορολογικού έτους», 400 «Ζημία μετά φορολογική αναμόρφωση» και 448 «Μεταφορά Ζημίας..» και προσδιορίσθηκε κατόπιν συμπλήρωσης του ποσού των **282.815,26 ευρώ** στον κωδικό **475**

«ωφέλεια από τη διαγραφή μέρους ή του συνόλου του χρέους τους, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν.4389/2016».

Η προσφεύγουσα εταιρεία αφενός έχει την δυνατότητα υποβολής σχετικής τροποποιητικής δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΔ αφετέρου το ζήτημα της ορθής απεικόνισης των συναλλαγών στην φορολογική δήλωση του έτους 2017 και το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης της εν λόγω δήλωσης αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **02/10/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» και τον **διακριτικό τίτλο** «.....», **ΑΦΜ** και την επικύρωση της υπ' αριθμ...../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Φορολογικό έτος 2018

Διαφορά φόρου εισοδήματος	57.051,69
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	28.525,85
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	85.577,54

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.