



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/03/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 818

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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 από **30.10.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία έχει έδρα στην, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον διαχειριστή και νόμιμο εκπρόσωπο της κο με ΑΦΜ:, κατοίκου, κατά: 1) της υπ' αριθμ. /23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), 2) της υπ' αριθμ. /23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου

Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), 3) της υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), 4) της υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), 5) της υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), 6) της υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **30.10.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **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' αριθ./23.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολή Προστίμου Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 3.450,19 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 345,02 €, ήτοι συνολικό ποσό 3.795,21 €.

-Με την υπ' αριθ./23.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολή Προστίμου Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 3.511,47 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 351,15 €, ήτοι συνολικό ποσό 3.862,62 €.

-Με την υπ' αριθ./23.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολή Προστίμου Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 3.782,39 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 1.891,19 €, ήτοι συνολικό ποσό 5.673,58 €.

-Με την υπ' αριθ./23.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας τέλη χαρτοσήμου 7.684,72 €, ΟΓΑ χαρτοσήμου 1.536,94 €, πρόστιμο χαρτοσήμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 3.842,36 € και πρόστιμο ΟΓΑ χαρτοσήμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 768,47, ήτοι συνολικό ποσό 13.832,49 €.

-Με την υπ' αριθ./23.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας τέλη χαρτοσήμου 7.299,29 €, ΟΓΑ χαρτοσήμου 1.459,86 €, πρόστιμο χαρτοσήμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 3.649,65 € και πρόστιμο ΟΓΑ χαρτοσήμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 729,93, ήτοι συνολικό ποσό 13.138,72 €.

-Με την υπ' αριθ./23.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας τέλη χαρτοσήμου 7.299,29 €, ΟΓΑ χαρτοσήμου 1.459,86 €, πρόστιμο χαρτοσήμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 3.649,65 € και πρόστιμο ΟΓΑ χαρτοσήμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 729,93, ήτοι συνολικό ποσό 13.138,72 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και τελών χαρτοσήμου καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 23/09/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (Ν.4172/2013) και της από 23/09/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικών ετών 2014-2016 του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

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

1) Σχετικά με τα ευρήματα του ελέγχου, για την Φορολογία Εισοδήματος, δεδομένου ότι, εντοπίστηκαν δαπάνες αξίας μεγαλύτερης των 500 ευρώ, οι οποίες, ενώ αναγνώρισε ο ελεγκτής, ότι αυτές έχουν γίνει με τραπεζικό τρόπο πληρωμής (μέσω της πιστωτικής κάρτας του διαχειριστή), θεώρησε ότι, η εξόφληση των αντιστοιχών τιμολογίων δεν έγινε με τον δέοντα τραπεζικό τρόπο πληρωμής, μη λαμβάνοντας υπ' όψιν, τη διευκρινιστική εγκύκλιο και πιο συγκεκριμένα την ΠΟΛ.1055/26-04-2016 της Γενικής Γραμμ. Δημοσίων Εσόδων με ΘΕΜΑ: «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 σε περίπτωση εξόφλησης τιμολογίων προμηθευτών και πιστωτών από τρίτους.» την οποία και επικαλείται: «Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα συμβαλλόμενος).»

2) Σχετικά με τα ευρήματα του ελέγχου, για το τέλος χαρτοσήμου και ειδικά για τη χρήση 2014 εφόσον σύμφωνα με τον έλεγχο το συνολικό ποσό του ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 33-08-00-0000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡ.» θα πρέπει να υπαχθεί σε Χαρτόσημο 1% ως απλή κατάθεση, θα έπρεπε η απόδοση του χαρτοσήμου να γίνει μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επομένου μήνα από την εγγραφή στα βιβλία, συνεπώς για την χρήση 2014 αυτή η υποχρέωση έχει ήδη παραγραφεί από 31/12/2019.

3) Σχετικά με τα ευρήματα του ελέγχου, για το τέλος χαρτοσήμου για τις χρήσεις 2014-2016 και συγκεκριμένα για τον χαρακτηρισμό του λογαριασμού 33-08-00-0000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡ.» ως «Δανειακό Τρεχούμενο Δοσοληπτικό Λογαριασμό» από τον έλεγχο, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα χαρακτηρίστηκε έτσι καθώς ο κρινόμενος λογαριασμός δεν πληρεί της προϋπόθεσης ενός δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι ο εν λόγω λογαριασμός εμφανίζεται να έχει συνεχώς χρεωστικό υπόλοιπο, ήτοι απεικονίζεται η εταιρεία να έχει απαίτηση προς τον Ως εκ τούτου προκύπτει ότι ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη είναι πάντοτε πιστωτής και ουδέποτε οφειλέτης (ΑΠ 2/2012, Εφ Αθ. 3222/1979).

4) Σχετικά με τα ευρήματα του ελέγχου, για το τέλος χαρτοσήμου για τις χρήσεις 2014-2016 η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι δεν αποδεικνύεται και δεν προκύπτει ότι ο κρινόμενος λογαριασμός είναι δανειακός, εφόσον δεν υφίσταται οποιοδήποτε έγγραφο ή σύμβαση δανείου

μεταξύ της επιχείρησης και του εταίρου, ούτε δε από την περιγραφή του λογαριασμού 33-08-00-0000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡ.» δεν προκύπτει ότι αφορά λογαριασμό δανείου.

5) Σχετικά με τα ευρήματα του ελέγχου, για το τέλος χαρτοσήμου για τις χρήσεις 2014-2016 η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι ο χαρακτηρισμός του λογαριασμού ως δανειακό τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό δεν έχει υπόσταση γιατί δεν πληροί τις προϋποθέσεις για να χαρακτηριστεί κατ' αρχήν ως τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός.

6) Σχετικά με τα ευρήματα του ελέγχου, για το τέλος χαρτοσήμου για τις χρήσεις 2014-2016 η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι ακόμα και αν υπήρχε η φορολογική υποχρέωση για απόδοση τέλους χαρτοσήμου, αυτό δεν αφορά τις χρήσεις 2014-2016 που ελέγχθηκαν αλλά σε προγενέστερες χρήσεις, καθόσον δεν πρόκειται για τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό. Ειδικότερα αναφέρει πως αποδεικνύεται ότι το υπόλοιπο του κρινόμενου Λογαριασμού διαμορφώθηκε σε προηγούμενες του ελέγχου χρήσεις (πριν την 31/12/2013) και πως το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ του ΚΝΧΤ υπολογίζεται σε ποσοστό 1% επί του κατατεθέντος ή αναληφθέντος χρηματικού ποσού, που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία. Καταβάλλεται μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επόμενου της εγγραφής των πράξεων της κατάθεσης ή της ανάληψης στα λογιστικά βιβλία των ως άνω επιχειρήσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Χαρτοσήμου (Υπ. Οικ. Σ. 6107/385/Πολ. 185/1980, Εγκ. 11/ 1981). Επιπρόσθετα αναφέρει πως χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στις περιπτώσεις καταθέσεων ή αναλήψεων επί σκοπώ την ταμειακή διευκόλυνση είναι η σχετική εγγραφή της πράξης της κατάθεσης ή ανάληψης στα λογιστικά βιβλία των εταιριών και αφετέρου το εν λόγω υπόλοιπο του λογαριασμού διαμορφώθηκε σε προγενέστερες χρήσεις.

7) Επίκληση σχετικών αποφάσεων της ΔΕΔ.

Φορολογία Εισοδήματος 2014-2016

Συγκεκριμένα από τον διενεργηθέντα έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του Ν.4172/2013 και της ΠΟΛ.1216/01.10.2014 με θέμα : «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013», οι κάτωθι αγορές και δαπάνες κρίθηκαν ως λογιστικές διαφορές:

Φορολογικό έτος 2014

Λογαριασμός Γ.Λ.	Περιγραφή Λογαριασμού Γ.Λ.	Ημερομηνία	Προμηθευτής	Καθαρή Αξία
------------------	----------------------------	------------	-------------	-------------

14-09-10-0016	ΚΕΝΤΡΙΚ.ΑΓΟΡΑ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛ.16%	21/03/2014	.....	1.219,92
62-05-00-0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΥΡΟΣ (ΧΔΕΦ)	08/03/2014	.....	2.110,03
62-05-00-0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΥΡΟΣ (ΧΔΕΦ)	08/03/2014	.....	3.700,00
62-05-04-0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΚΛΟΠΗΣ (ΧΔΕΦ)	17/03/2014	.....	1.000,00
62-05-04-0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΚΛΟΠΗΣ (ΧΔΕΦ)	17/03/2014	.....	800,00
62-07-04-1001	ΣΥΝΤΗΡ.ΕΠΙΣΚ.ΕΠΙΠΛ.& ΛΟΙΠ.ΕΞΟΠΛ.ΜΕ ΦΠΑ	22/04/2014	.....	1.500,00
62-07-04-1001	ΣΥΝΤΗΡ.ΕΠΙΣΚ.ΕΠΙΠΛ.& ΛΟΙΠ.ΕΞΟΠΛ.ΜΕ ΦΠΑ	22/04/2014	.....	2.940,00
Άθροισμα Λογιστικών Διαφορών				13.269,95

Φορολογικό έτος 2015

Λογαριασμός Γ.Λ.	Περιγραφή Λογαριασμού Γ.Λ.	Ημερομηνία	Προμηθευτής	Καθαρή Αξία
62-05-00-0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΥΡΟΣ (ΧΔΕΦ)	12/01/2015	.....	2.110,03
62-05-00-0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΥΡΟΣ (ΧΔΕΦ)	12/01/2015	.....	3.700,00
62-07-01-1001	ΣΥΝΤ.ΚΤΙΡ.ΕΓΚ-ΤΕΧΝ.ΕΡΓ.ΜΕ ΦΠΑ	17/04/2015	.....	655,63
62-07-03-1001	ΣΥΝΤΗΡ.ΜΕΤΑΦ/ΚΩΝ ΜΕΣΩΝ ΜΕ ΦΠΑ	29/05/2015	.....	591,72
62-07-03-1001	ΣΥΝΤΗΡ.ΜΕΤΑΦ/ΚΩΝ ΜΕΣΩΝ ΜΕ ΦΠΑ	29/09/2015	.....	611,12
62-07-04-1001	ΣΥΝΤΗΡ.ΕΠΙΣΚ.ΕΠΙΠΛ.& ΛΟΙΠ.ΕΞΟΠΛ.ΜΕ ΦΠΑ	14/05/2015	.....	1.500,00
62-07-04-1001	ΣΥΝΤΗΡ.ΕΠΙΣΚ.ΕΠΙΠΛ.& ΛΟΙΠ.ΕΞΟΠΛ.ΜΕ ΦΠΑ	14/05/2015	.....	2.940,00
Άθροισμα Λογιστικών Διαφορών				12.108,50

Φορολογικό έτος 2016

Λογαριασμός Γ.Λ.	Περιγραφή Λογαριασμού Γ.Λ.	Ημερομηνία	Προμηθευτής	Καθαρή Αξία
14-00-10-0023	ΚΕΝΤΡΙΚΟ ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΠΛΩΝ 23%	25/05/2016	.....	990,00
14-09-10-0023	ΚΕΝΤΡΙΚ.ΑΓΟΡΑ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛ.23%	24/05/2016	.....	726,15
62-05-00-0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΥΡΟΣ (ΧΔΕΦ)	19/01/2016	.....	3.860,52
62-05-00-0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΠΥΡΟΣ (ΧΔΕΦ)	19/01/2016	.....	2.201,57
62-07-04-1001	ΣΥΝΤΗΡ.ΕΠΙΣΚ.ΕΠΙΠΛ.& ΛΟΙΠ.ΕΞΟΠΛ.ΜΕ ΦΠΑ	07/04/2016	.....	2.984,00
62-07-04-1001	ΣΥΝΤΗΡ.ΕΠΙΣΚ.ΕΠΙΠΛ.& ΛΟΙΠ.ΕΞΟΠΛ.ΜΕ ΦΠΑ	07/04/2016	.....	1.700,00
64-98-99-1001	ΔΙΑΦΟΡΑ ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΜΕ ΦΠΑ	11/01/2016	.....	580,46
Άθροισμα Λογιστικών Διαφορών				13.042,70

Ειδικότερα στην από 11/09/2020 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ως προς την πρώτη συναλλαγή του φορολογικού έτους 2014 καθαρής αξίας 1.219,92 € αναφέρεται ότι «...δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα της έσοδα , καθώς η εξόφληση έγινε με μετρητά και όχι με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.» και για τις υπόλοιπες συναλλαγές των φορολογικών ετών 2014-2016 αναφέρεται αρχικώς πως «.....δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα της έσοδα , καθώς η εξόφληση έγινε με μετρητά και όχι με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής» και εν συνεχεία συμπληρώνεται πως «Πιο συγκεκριμένα, τα χρήματα εκταμιεύτηκαν από το ταμείο της ελεγχόμενης προς τον διαχειριστή κ. κι εκείνος πλήρωσε την οφειλή προς τον

προμηθευτή μέσω της προσωπικής πιστωτικής του κάρτας.». Επιπρόσθετα, στην εν λόγω έκθεση για τις αγορές των ανωτέρω παγίων αναφέρεται πως αποσβέστηκαν στη χρονιά απόκτησης τους με συντελεστή 100% λόγω του ότι έκαστη αγορά παγίου είχε καθαρή αξία μικρότερη των 1.500€.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της Προσφεύγουσας εταιρίας

Επειδή στο άρθρο 22 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) όπως ισχύει για τα υπό κρίση έτη 2014, 2015 και 2016 ορίζεται ότι : *«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:*

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,*
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,*
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»*

Επειδή στο άρθρο 23 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) όπως ισχύει για τα υπό κρίση έτη 2014, 2015 και 2016 ορίζεται ότι :

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

Επειδή με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1216/1.10.2014, κοινοποιήθηκαν διατάξεις σχετικά με την περίπτωση β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Ειδικότερα, διευκρινίζεται ότι : *«σχετικά με την έκπτωση ή μη κάθε είδους δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:*

- 1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.*
- 2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ.,*

οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

3. Διευκρινίζεται ότι η προϋπόθεση της περίπτωσης αυτής (εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής) δεν απαιτείται για τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών : [...]

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),

- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,

- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,

- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,

- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων....

6. Σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε διατάξεις άλλων νόμων. Όταν η διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό είναι μεγαλύτερη των 500 ευρώ, τότε για να αναγνωρισθεί το σύνολο των αγορών απαιτείται η εξόφλησή της με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση πώλησης αγαθών μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών με «ανταλλαγή».

7. Επίσης, διευκρινίζεται ότι με τραπεζικό μέσο πληρωμής αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται, μερικά ή ολικά και οι συναλλαγές αξίας άνω των €500, στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου. Δηλαδή, ο αντιπρόσωπος – εντολοδόχος πρέπει να πληρωθεί με τραπεζικό μέσο πληρωμής και να αποδώσει το προϊόν της πώλησης (ποσό) στον εντολέα του, εφόσον προκύπτει αξία άνω των €500 ανά εκκαθάριση μετά την αφαίρεση από αυτόν της προμήθειας που δικαιούται, με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.»

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ 1055/4-5-2016, δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 σε περίπτωση εξόφλησης τιμολογίων προμηθευτών και πιστωτών από τρίτους. Συγκεκριμένα διευκρινίζεται ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013, με τις οποίες καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β').

2. Με την ΠΟΛ.1216/1.10.2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ως άνω διατάξεις, διευκρινίσθηκε, ότι για την εφαρμογή της περίπτωσης β' του άρθρου αυτού, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Επίσης, διευκρινίσθηκε ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρίας που πραγματοποιεί την πληρωμή, η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων, η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής, η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).

5. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή – πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο.

Ομοίως, σε περίπτωση που, με βάση τα ανωτέρω, η εξόφληση γίνεται, κατ' εντολή της επιχείρησης, από τρίτο, πελάτη της, προς απόσβεση δικής του υποχρέωσης από αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από την επιχείρηση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του τρίτου με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις και εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις που

τίθενται για την εκπεσιμότητα των δαπανών με τις διατάξεις του ν.4172/2013, παρόλο που ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα μετρητά ή μεταφέρθηκαν τα σχετικά εμβάσματα δεν ανήκει σε πρόσωπο έναντι του οποίου υφίστατο και η σχετική υποχρέωση.

6. Τέλος, διευκρινίζεται ότι για την εξασφάλιση του δικαιώματος έκπτωσης μιας δαπάνης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, η καταβολή μπορεί να γίνεται και σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή σε αλλοδαπή τράπεζα, του νόμου μη διακρίνοντος.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου οι ανωτέρω δαπάνες και αγορές, πλην μιας αγοράς παγίου τη χρήση 2014 η οποία εξοφλήθηκε με μετρητά, κρίθηκαν ως λογιστικές διαφορές επειδή εξοφλήθηκαν από τον διαχειριστή-ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας κ. μέσω της προσωπικής πιστωτικής του κάρτας, καθώς είχε προηγηθεί εκταμίευση από το ταμείο της προσφεύγουσας προς τον διαχειριστή.

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου όσον αφορά τις δαπάνες και αγορές που κρίθηκαν ως λογιστικές διαφορές με μόνη αιτιολόγηση ότι εξοφλήθηκαν από τον διαχειριστή-ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας κ. μέσω της προσωπικής πιστωτικής του κάρτας, χωρίς να αμφισβητούνται τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του Ν.4172/2013 και συγκεκριμένα ότι: α) πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της ,β) αντιστοιχούν σε πραγματικές συναλλαγές και η αξία των συναλλαγών δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφηκαν στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Επιπρόσθετα, όσον αφορά το άρθρο 23 του Ν.4172/2013 με το οποίο ορίζεται ποιες δαπάνες δεν εκπίπτουν, στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι οι δαπάνες δεν δύναται να εκπέσουν σύμφωνα με τα οριζόμενα στη περίπτωση β' του εν λόγω άρθρου η οποία αναφέρει ότι «κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,.....» και δεν γίνεται αναφορά ότι οι εν λόγω δαπάνες και αγορές εμπίπτουν και σε άλλη περίπτωση του άρθρου 23 του Ν.4172/2013.

Επειδή, από τη γραμματική διατύπωση των διατάξεων του άρθρου 23 περ. β' σε συνδυασμό και με την εγκ. ΠΟΛ 1055/4-5-2016, προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ενώ στην

περίπτωση 5 της ως άνω ΠΟΛ. προβλέπεται και η εξόφληση υποχρέωσης συγκεκριμένου επιτηδευματία από τρίτο, δια τραπεζικού λογαριασμού τρίτου.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, οι δαπάνες της προσφεύγουσας που εξοφλούνται από ομόρρυθμο μέλος της- διαχειριστή, δύναται να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ομορρύθμου εταιρείας , δεδομένου ότι σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου αποδεικνύεται η εξόφληση τους με τραπεζικό μέσο και συγκεκριμένα με την προσωπική πιστωτική κάρτα του ομόρρυθμου μέλος - διαχειριστή και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός πρέπει να γίνει αποδεκτός. Η αγορά παγίου που πραγματοποιήθηκε στις 21/03/2014 από την προσφεύγουσα ύψους 1.219,92€ η οποία εξοφλήθηκε με μετρητά και αποσβέστηκε στη χρονιά απόκτησης με συντελεστή 100% λόγω του ότι είχε καθαρή αξία μικρότερη των 1.500€ δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις.

Κατόπιν των ανωτέρω, δια της παρούσας οι λογιστικές διαφορές διαμορφώνονται ως εξής:

Φορολογικό Έτος	Είδος	Ποσό
2014	ΚΕΝΤΡΙΚ.ΑΓΟΡΑ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛ.16%	1.219,92
2015	-	0,00
2016	-	0,00

Επειδή στο άρθρο 58 του Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι:

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής :

- α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,*
- β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,*
- γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»*

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση για το φορολογικό έτος 2014 το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση (25.991,97€) υπολείπεται του ποσού του φόρου που

προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που προκύπτει με την παρούσα (26.309,15 €) και το ποσό ανέρχεται σε ποσοστό μικρότερο του ποσοστού 5% ((26.309,15-25.991,97)/25.991,97=1,22%) δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013. Για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 εφόσον δεν προκύπτει διαφορά φόρου δεν επιβάλλεται ούτε το πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013.

Τέλη Χαρτοσήμου 2014-2016

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο των λογιστικών βιβλίων της προσφεύγουσας εταιρείας ως προς τα τέλη χαρτοσήμου των φορολογικών ετών 2014-2016 διαπιστώθηκε η ύπαρξη του κατωτέρω λογαριασμού γενικής λογιστικής :

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ Γ. Λ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	ΥΠΟΛΟΙΠ Ο 01/01/2014	ΥΠΟΛΟΙΠ Ο 31/12/2014	ΥΠΟΛΟΙΠ Ο 31/12/2015	ΥΠΟΛΟΙΠ Ο 31/12/2016
33-08-00-0000	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚ. ΛΟΓΑΡ.	768.471,78	729.928,59	729.928,59	546.424,74

Από τα αναλυτικά καθολικά που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο από την προσφεύγουσα εταιρεία για τον ανωτέρω λογαριασμό προκύπτει ότι το υπόλοιπο του διαμορφώθηκε ανά χρήση ως εξής:

ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2008	ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2009	ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2010	ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2011	ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2012	ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2013
387.548,43	972.093,12	811.780,86	801.361,60	768.876,88	768.471,78

Από την έρευνα που διενεργήθηκε από τον έλεγχο στο Σύστημα TAXIS δεν προέκυψαν βεβαιώσεις ή πληρωμές Τελών Χαρτοσήμου σχετικά με τα κονδύλια του ανωτέρω λογαριασμού. Επίσης η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε αποδεικτικά ότι έχουν πληρωθεί τέλη χαρτοσήμου για τα κονδύλια του ανωτέρω λογαριασμού.

Επίσης στην από 23-09-2020 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικών ετών 2014-2016 αναφέρονται τα κάτωθι:

«Ο λογαριασμός 33-08-00-0000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚ. ΛΟΓΑΡ.» παρέμεινε ανενεργός κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 2014 (01/01/2014 – 31/12/2014) με εξαίρεση την κάτωθι λογιστική εγγραφή για τη μείωση της απαίτησης της εταιρίας από τον εταίρο με συμψηφισμό των διανεμόμενων κερδών της φορολογικής περιόδου 2013 που δικαιούνταν :

Ημερομηνία Λογιστικής Εγγραφής : 01/06/2014		Χρέωση	Πίστωση
53-14-00-0000	ΦΟΡΟ/ΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ –	38.543,19	
33-08-00-0000	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚ. ΛΟΓΑΡ.		38.543,19

Ο συμψηφισμός της απαίτησης που έχει η εταιρία με τα διανεμόμενα κέρδη που δικαιούνται να λάβει ο εταίρος δε συνιστά ταμιακή πληρωμή χρημάτων από την πλευρά του.

Ο λογαριασμός 33-08-00-0000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚ. ΛΟΓΑΡ.» παρέμεινε ανενεργός κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 2015 (01/01/2015 – 31/12/2015).

Ο λογαριασμός 33-08-00-0000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚ. ΛΟΓΑΡ.» παρέμεινε ανενεργός κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 2016 (01/01/2016 – 31/12/2016) με εξαίρεση την κάτωθι λογιστική εγγραφή για τη μείωση της απαίτησης της εταιρίας από τον εταίρομε συμψηφισμό των διανεμόμενων κερδών των φορολογικών περιόδων 2014 και 2015 που δικαιούνται :

Ημερομηνία Λογιστικής Εγγραφής : 31/08/2016		Χρέωση	Πίστωση
53-14-00-2014	ΦΟΡΟ/ΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ –	84.004,89	
53-14-00-2015	ΦΟΡΟ/ΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ –	99.498,96	
33-08-00-0000	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚ. ΛΟΓΑΡ.		183.503,85
Αιτιολογία : ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ 2014+ 2015 ΣΕ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥΣ			

Ο συμψηφισμός της απαίτησης που έχει η εταιρία με τα διανεμόμενα κέρδη που δικαιούνται να λάβει ο εταίρος δε συνιστά ταμιακή πληρωμή χρημάτων από την πλευρά του.

.....Από τον έλεγχο προέκυψε ότι ο λογαριασμός 33-08-00-0000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚ. ΛΟΓΑΡ.» είναι δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός και υπόκειται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παράγραφος 5 περίπτωση γ του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, σε τέλη χαρτοσήμου 1% (πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ 20%).»

Ως προς τους ισχυρισμούς 3 έως 7 της προσφεύγουσας

Επειδή, στο Π.Δ. της 28-7-1931 «Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (φ. Α '239), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο πρώτο παρ 1 του β.δ/τος 6/7-6-1951 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 20 παρ 1 του ν 12/1975, και συγκεκριμένα στα παρακάτω άρθρα ορίζεται ότι:

στο Άρθρο 1 :

«Φόρος, υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου, επιβάλλεται, κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα, επί των εν αυτό καθοριζομένων εγγράφων.»

στο Άρθρο 3 :

«επί δανείων συναπτομένων μεταξύ εμπόρων ή μεταξύ εμπορικών εταιριών ή μεταξύ εμπόρων και εμπορικών εταιριών ως και μεταξύ εμπόρων ή εμπορικών εταιριών και οιουδήποτε τρίτου τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του μηνός του επομένου της εις τα λογιστικά βιβλία εγγραφής των πράξεων τούτων.».

στο Άρθρο 14:

«Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρω 15 το τέλος ορίζεται εις δύο επί τοις εκατόν (2%) της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς».

Περαιτέρω **στην παρ. 1α του άρθρου 15 του Κώδικα**, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4 παρ 1 του ν 2246/1952 ορίζεται ότι:

«Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται:

Πάσα σύμβασις, οιουδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρείας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν, και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρείας, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιοιδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.

Στην **παρ. 5 περίπτωση γ ' εδάφιο τέταρτο του ίδιου άρθρου**, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 43 του ν. 1041/1980 (φ. Α ' 75), ορίζεται ότι:

«Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος.»

και **στο έκτο εδάφιο της άνω παραγράφου** ορίζεται ότι:

Επί δανείων κινουμένων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών το προσήκον τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται δι' εκάστην διαχειριστικήν περίοδον επί του μεγαλυτέρου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτών υπολοίπου, κατά περίπτωσιν. Το χρεωστικόν ή πιστωτικόν υπόλοιπον λογαριασμού τινός μεταφερόμενον εις την επομένην διαχειριστικήν περίοδον θεωρείται ως νέα κατάθεσις (δάνειον) δια την εξεύρεσιν του μεγαλυτέρου ύψους της περιόδου ταύτης.».

Επειδή σύμφωνα με τη θεωρία (Παναγιώτη Θ. Ρέππα, Φορολογία Χαρτοσήμου, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα Ε.Ε. 5η έκδοση, σελ. 643-644), «Αν, όμως, το ανωτέρω υπόλοιπο, που μεταφέρθηκε στον δανειακό τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό παραμένει αμετάβλητο μέχρι το

τέλος της χρήσης, και αυτό θα συμβεί στην περίπτωση, που ο εν λόγω λογαριασμός δεν κινηθεί καθόλου, δηλαδή, παραμείνει αδρανής καθόλη τη διάρκεια της χρήσης, τότε το ανωτέρω υπόλοιπο θα υπαχθεί, ως απλή κατάθεση σε τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με τη διάταξη του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου, επειδή στην περίπτωση αυτή ο λογαριασμός δεν κινήθηκε ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, προϋπόθεση απαραίτητη για την επιβολή επί του ως άνω υπολοίπου τέλους χαρτοσήμου 2% ή 3% κατά περίπτωση. Σημειώνεται, ότι εάν το παραπάνω υπόλοιπο, το οποίο χαρτοσημάνθηκε, κατά τα ανωτέρω, με τέλος χαρτοσήμου 1% ως απλή κατάθεση, μεταφερθεί και στη μεθεπόμενη χρήση, επίσης, ως απλή κατάθεση, δε θα υπαχθεί σε κανένα τέλος χαρτοσήμου, επειδή το υπόλοιπο αυτό έχει ήδη χαρτοσημανθεί, ως απλή κατάθεση, στην προηγούμενη χρήση. Τούτο φυσικά ισχύει με την προϋπόθεση ότι ο δοσοληπτικός λογαριασμός δεν κινηθεί καθόλου και τη μεθεπόμενη αυτή χρήση».

Επειδή, προϋπόθεση για την ειδική χαρτοσήμανση του δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού είναι όπως ο λογαριασμός έχει χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός. Αν ένας λογαριασμός δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός, και τούτο συμβαίνει στη περίπτωση, που ο λογαριασμός συνεχώς πιστώνεται ή συνεχώς χρεώνεται, κατά τη διάρκεια της χρήσης, τότε κάθε πράξη θεωρείται αυτοτελής και θα υπαχθεί σε τέλος χαρτοσήμου 2% ή 3%, βάσει των διατάξεων των άρθρων 15 παρ. 1 α ή 13 παρ. 1 α του Κώδικα Χαρτοσήμου, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως δανειακή, ή σε τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με τη διάταξη του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 5 γ' του άρθρου 15 του ιδίου Κώδικα, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως απλή κατάθεση.

Επειδή, ο τρεχούμενος (ή αλληλόχρεος) δοσοληπτικός λογαριασμός είναι η σύμβαση με την οποία δύο πρόσωπα (φυσικά ή νομικά), από τα οποία το ένα θα είναι οπωσδήποτε έμπορος, επειδή προβλέπουν ότι θα έχουν μεταξύ τους σειρά συναλλαγών, συμφωνούν όπως, οι αμοιβαίες πιστώσεις και οφειλές οι οποίες θα προκύψουν από τις συναλλαγές αυτές, μη ρυθμιστούν χωριστά, αλλά να μπουν σε ένα ενιαίο λογαριασμό, όπου θα χάνουν την ατομικότητά τους και θα αντικαθίστανται από τα κονδύλια των πιστώσεων ή των οφειλών για να καταλήξουν, κατά το κλείσιμο του λογαριασμού σε ένα μόνο απαιτητό και δικαστικά επιδιώξιμο υπόλοιπο. (Α.Π. 225/1926, Εφ. Αθ. 193/1926, Εφ. Πατρ. 170/1926).

Προϋπόθεση για τον χαρακτηρισμό ενός λογαριασμού ως τρεχούμενου δοσοληπτικού, είναι να εμφανίζει συνεχώς κίνηση όχι μόνο προς μία κατεύθυνση (χρέωση ή πίστωση), αλλά και προς τις δύο, ήτοι, πρέπει να παρουσιάζει όχι μόνο καταβολές μετρητών αλλά και αναλήψεις. Συνεπώς, λογαριασμός συνεχώς πιστούμενος ή συνεχώς χρεούμενος κατά τη διάρκεια της χρήσης, δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός. Ούτε είναι

αναγκαίο ο δοσοληπτικός λογαριασμός να μεταβάλλεται μία φορά τουλάχιστον, εντός της χρήσης από χρεωστικός σε πιστωτικός ή και αντίστροφα από πιστωτικός σε χρεωστικός, για να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος. Θα πρέπει αυτός να εμφανίζει **συνεχή κίνηση καταθέσεων και αναλήψεων, έστω και αν το υπόλοιπό του καθ' όλη τη χρήση παραμένει χρεωστικό ή πιστωτικό. Τα συμβαλλόμενα μέρη από τα οποία το ένα τουλάχιστον πρέπει να είναι έμπορος, θα τελούν για κάθε καταχωριζόμενη στο λογαριασμό πράξη, σε αντίστοιχη εναλλασσόμενη εκάστοτε θέση δανειστή και οφειλέτη.** (ΣτΕ 264/1975, 4112/1976, 2968/1979, Διοικ. Εφ. Αθ. 2077/1985). Συνεπώς δεν θα θεωρείται ως τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός εκείνος που από το περιεχόμενό του προκύπτει ότι το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη είναι πάντοτε πιστωτής και ουδέποτε οφειλέτης (Εφ. Αθ. 3222/1979).

Επειδή, ο τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, που πληροί κατά νόμο τις προϋποθέσεις και χαρακτηρίζεται εκ του λόγου τούτου ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 2% ή 3%, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15§1 περ. α' ή 13§1 περ. α' του Κώδικα Χαρτοσήμου, ανάλογα με την ιδιότητα των συμβαλλομένων, ήτοι, ανάλογα με τον χαρακτηρισμό της δανειακής πράξης ως σύμβασης εμπορικής ή αστικής.

Ο δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός υπόκειται στα ανωτέρω κατά περίπτωση τέλη χαρτοσήμου με τη συνδρομή των εξής προϋποθέσεων, αθροιστικά λαμβανόμενων, ήτοι:

α) από τη διακίνηση αυτού να προκύπτει διαδοχικά χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο, κατά τη διάρκεια της χρήσης, λόγω της συνδρομής περισσοτέρων της μιας πράξεων. Θα πρέπει δηλαδή να μην εμφανίζει μόνο χρέωση ή μόνο πίστωση, κατά τη διάρκεια της χρήσης και κάθε δε ένα από τα συμβαλλόμενα σ' αυτόν μέρη να είναι έναντι του άλλου, όχι μόνο και πάντοτε πιστωτής, αλλά και οφειλέτης, και

β) να περιέχει μόνο χρηματικές δοσοληψίες από δάνεια και καταθέσεις χρημάτων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο λογαριασμός 33-08-00-0000 ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡ.» πληρεί τα χαρακτηριστικά ενός δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού.

Επειδή η προφεύγουσα εταιρία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι λανθασμένα ο έλεγχος κατέληξε στο ανωτέρω συμπέρασμα καθώς δεν πληρούνται τα χαρακτηριστικά ενός δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και ειδικότερα από τα αναλυτικά καθολικά του λογαριασμού 33-08-00-0000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡ.» των χρήσεων 2009-2013 (ο έλεγχος δεν είχε στη διάθεση του αναλυτικά καθολικά του λογαριασμού για χρήσεις

προγενέστερες του 2009), καθώς και από τις ημερολογιακές εγγραφές των χρήσεων 2014-2016 του κρινόμενου λογαριασμού προκύπτουν τα κάτωθι:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΧΡΗΣΗΣ 2009

Ημερ/νία	Παραστατικό	Τύπος	Χρέωση	Πίστωση	Προοδευτικά		Υπόλοιπο	
					Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
<i>Από μεταφορά</i>					387.548,43		387.548,43	
01/01/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		186.353,74	387.548,43	186.353,74	201.194,69	
01/01/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	14.464,12		402.012,55	186.353,74	215.658,81	
01/01/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		195.601,69	402.012,55	381.955,43	20.057,12	
01/01/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		8.845,00	402.012,55	390.800,43	11.212,12	
01/01/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	647.177,10		1.049.189,65	390.800,43	658.389,22	
01/01/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		3.246,42	1.049.189,65	394.046,85	655.142,80	
01/01/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	333.930,41		1.383.120,06	394.046,85	989.073,21	
01/01/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		10.011,35	1.383.120,06	404.058,20	979.061,86	
01/01/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		2.022,68	1.383.120,06	406.080,88	977.039,18	
17/01/2009	(ΤΑ) Ταμειακές Κινήσεις κεντρ.		5.593,00	1.383.120,06	411.673,88	971.446,18	
20/03/2009	(ΣΥ) Συμψηφιστικές Εγγραφές		1.985,43	1.383.120,06	413.659,31	969.460,75	
30/06/2009	(ΤΑ) Ταμειακές Κινήσεις κεντρ.	0,04		1.383.120,10	413.659,31	969.460,79	
01/08/2009	(ΤΑ) Ταμειακές Κινήσεις κεντρ.	1.303,92		1.384.424,02	413.659,31	970.764,71	
30/12/2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	1.327,96		1.385.751,98	413.659,31	972.092,67	
31/12/2009	(ΕΓ) Εγγραφές Τακτοποίησης	0,45		1.385.752,43	413.659,31	972.093,12	
Σύνολα			998.204,00	413.659,31				

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΧΡΗΣΗΣ 2010

Ημερ/νία	Παραστατικό	Τύπος	Χρέωση	Πίστωση	Προοδευτικά		Υπόλοιπο	
					Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
<i>Από μεταφορά</i>					972.093,12	132.436,10	839.657,02	
01/04/2010	ΥΠΟΛΟΙΠΟ 2009	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		465,84	972.093,12	132.901,94	839.191,18	
14/04/2010	15492	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		4.653,83	972.093,12	137.555,77	834.537,35	
26/08/2010	19260	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		4.653,82	972.093,12	142.209,59	829.883,53	
24/09/2010	23168	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		4.653,82	972.093,12	146.863,41	825.229,71	
29/09/2010	39109	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		4.141,18	972.093,12	151.004,59	821.088,53	
20/10/2010	27336	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		9.307,67	972.093,12	160.312,26	811.780,86	
Σύνολα			0,00	27.876,16				

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011

Ημερ/νία	Παραστατικό	Τύπος	Χρέωση	Πίστωση	Προοδευτικά		Υπόλοιπο	
					Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση

<i>Από μεταφορά</i>					811.780,86		811.780,86	
26/01/2011	1189	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		9.150,72	811.780,86	9.150,72	802.630,14	
02/05/2011	ΣΥΛ	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		1.238,54	811.780,86	10.389,26	801.391,60	
02/05/2011	ΣΥΛ	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		25,00	811.780,86	10.414,26	801.366,60	
31/12/2011	ΕΓ00000003	(ΕΓ) Εγγραφές Τακτοποίησης		5,00	811.780,86	10.419,26	801.361,60	
Σύνολα				0,00	10.419,26			

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012

Ημερ/νία	Παραστατικό	Τύπος	Χρέωση	Πίστωση	Προοδευτικά		Υπόλοιπο	
					Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
<i>Από μεταφορά</i>					801.361,60	1.035,80	800.325,80	
01/05/2012	ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2011	(ΤΑ) Ταμειακές Κινήσεις κεντρ.		31.448,92	801.361,60	32.484,72	768.876,88	
Σύνολα				0,00	31.448,92			

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013

Ημερ/νία	Παραστατικό	Τύπος	Χρέωση	Πίστωση	Προοδευτικά		Υπόλοιπο	
					Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
					768.876,88		768.876,88	
31/10/2013	ΧΕ	(ΧΕ) Χρηματ/κές Εμπορικής Διαχείρ		400,00	768.876,88	400,00	768.476,88	
31/12/2013	30-00-00	(ΣΥΛ) Συμψηφιστικές Εγγραφές ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		5,10	768.876,88	405,10	768.471,78	
Σύνολα				0,00	405,10			

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ ΧΡΗΣΗΣ 2014

Ημερομηνία Λογιστικής Εγγραφής : 01/06/2014		Χρέωση	Πίστωση
53-14-00-0000	ΦΟΡΟ/ΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ -	38.543,19	
33-08-00-0000	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚ. ΛΟΓΑΡ.		38.543,19
Αιτιολογία : ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ			

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ ΧΡΗΣΗΣ 2015

Σύμφωνα με την από 23/09/2020 οικεία έκθεση ελέγχου στη χρήση 2015 δεν βρέθηκαν λογιστικές εγγραφές.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ ΧΡΗΣΗΣ 2016

Ημερομηνία Λογιστικής Εγγραφής : 31/08/2016		Χρέωση	Πίστωση
53-14-00-2014	ΦΟΡΟ/ΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ -	84.004,89	

		
53-14-00-2015	ΦΟΡΟ/ΜΕΝΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ –	99.498,96	
33-08-00-0000	ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚ. ΛΟΓΑΡ.		183.503,85
Αιτιολογία : ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ 2014+ 2015 ΣΕ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥΣ			

- Τη χρήση 2009 παρόλο που ο λογαριασμός δεν εμφανίζει κίνηση μόνο ως προς μια κατεύθυνση (χρέωση ή πίστωση), αλλά και προς τις δύο, **οι κινήσεις αυτές δεν περιλαμβάνουν αποκλειστικά καταβολές και αναλήψεις μετρητών, αλλά επί το πλείστον συμψηφιστικές εγγραφές (λ.χ συμψηφιστική εγγραφή με τον δευτεροβάθμιο λογαριασμό υποχρώσεων γενικής λογιστικής 50-00 την 01/01/2009 ύψους 647.177,10€).**

- Τις χρήσεις 2010-2016 ο λογαριασμός εμφανίζει κίνηση μόνο ως προς μια κατεύθυνση (πίστωση) και όχι και προς τις δύο.

- Το υπόλοιπο του λογαριασμού καθ' όλη τη διάρκεια των ανωτέρω χρήσεων εμφάνισε χρεωστικό υπόλοιπο (δεν εμφάνισε διαδοχικά χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο) , συνεπώς το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη είναι πάντοτε πιστωτής και ουδέποτε οφειλέτης (προσφεύγουσα εταιρία).

Συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω ο κρινόμενος λογαριασμός δεν δύναται να χαρακτηριστεί δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός. Ως εκ τούτου δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΝΤΧ περί μεταφερόμενου χρεωστικού υπολοίπου στην επόμενη περίοδο ή περί επιβολής τέλος χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με τη διάταξη του τετάρτου εδαφίου της παραγράφου 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου καθότι οι εν λόγω διατάξεις αναφέρονται σαφώς «*επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών*» .

Κατόπιν αυτού, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων που προβάλλονται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή με ημερομηνία κατάθεσης 30/10/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου της ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και:

A) την τροποποίηση των:

-Υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

-Υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

-Υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

B) την ακύρωση των

-Υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

-Υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

-Υπ' αριθμ./23-09-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

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

Φόρος Εισοδήματος Φορολογικό έτος 2014 (υπ' αριθμ./23-09-2020)

ΑΝΑΛΥΣΗ	(Α) ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	(Β) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	(Γ) ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ) - (Α)
Φορολογητέα κέρδη	145.476,30	158.746,25	146.696,22	1.219,92

ή ζημιά					
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	25.991,97	29.442,16	26.309,15	317,18
Προκαταβολή φόρου		20.208,07	20.208,07	20.208,07	0,00
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		1.188,00	1.188,00	1.188,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		237,60	237,60	237,60	0,00
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)		800,00	800,00	800,00	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης			345,02	0,00	0,00
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	48.425,64	52.220,85	48.742,82	317,18
	για επιστροφή				

Φόρος Εισοδήματος Φορολογικό έτος 2015 (υπ' αριθμ./23-09-2020)

ΑΝΑΛΥΣΗ		(Α) ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	(Β) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	(Γ) ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ) - (Α)
Φορολογητέα κέρδη		199.114,15	211.222,65	199.114,15	0,00
ή ζημιά					
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	36.954,30	40.465,77	36.954,30	0,00
Προκαταβολή φόρου		42.726,60	42.726,60	42.726,60	0,00
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		1.332,00	1.332,00	1.332,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		266,40	266,40	266,40	0,00
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)		800,00	800,00	800,00	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης			351,15		0,00
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	82.079,30	85.941,92	82.079,30	0,00
	για επιστροφή				

Φόρος Εισοδήματος Φορολογικό έτος 2016 (υπ' αριθμ./23-09-2020)

ΑΝΑΛΥΣΗ		(Α) ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	(Β) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	(Γ) ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ) - (Α)
Φορολογητέα κέρδη		174.381,87	187.424,57	174.381,87	0,00
ή ζημιά					
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	7.122,67	10.905,06	7.122,67	0,00

Προκαταβολή φόρου	49.849,27	49.849,27	49.849,27	0,00	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	1.564,50	1.564,50	1.564,50	0,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	312,90	312,90	312,90	0,00	
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)	800,00	800,00	800,00	0,00	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης		1.891,19		0,00	
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	59.649,34	65.322,92	59.649,34	0,00
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Τέλη Χαρτοσήμου Φορολογικό έτος 2014 (υπ' αριθμ./23-09-2020)

ΑΝΑΛΥΣΗ	(Α) ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	(Β) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	(Γ) ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ) - (Α)
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	-	768.471,78	0,00	0,00
Χαρτόσημο	-	7.684,72	0,00	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	-	1.536,94	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ χαρτοσήμου & ΟΓΑ μη υποβολής	-	4.610,83	0,00	0,00
Σύνολο για καταβολή	-	13.832,49	0,00	0,00

Τέλη Χαρτοσήμου Φορολογικό έτος 2015 (υπ' αριθμ./23-09-2020)

ΑΝΑΛΥΣΗ	(Α) ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	(Β) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	(Γ) ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ) - (Α)
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	-	729.928,59	0,00	0,00
Χαρτόσημο	-	7.299,29	0,00	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	-	1.459,86	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ χαρτοσήμου & ΟΓΑ μη υποβολής	-	4.379,57	0,00	0,00
Σύνολο για καταβολή	-	13.138,72	0,00	0,00

Τέλη Χαρτοσήμου Φορολογικό έτος 2016 (υπ' αριθμ./23-09-2020)

ΑΝΑΛΥΣΗ	(Α) ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	(Β) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	(Γ) ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ) - (Α)
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	-	729.928,59	0,00	0,00
Χαρτόσημο	-	7.299,29	0,00	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	-	1.459,86	0,00	0,00

Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ χαρτοσήμου & ΟΓΑ μη υποβολής	-	4.379,57	0,00	0,00
Σύνολο για καταβολή	-	13.138,72	0,00	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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 .