



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28/04/2021

Αριθμός απόφασης: 1212

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333254
ΦΑΞ : 2313333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

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 1125869 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4737/26.10.2020) 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την Α 1049/05.03.2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021, έως την 29-10-2021.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης 27.11.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Λάρισας της υπ' αρ. πρωτ./05.08.2020 επιφύλαξης, διατυπωθείσας με την υπ' αρ./04.08.2020 δήλωση

φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ. αρ. πρωτ./27.11.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας 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 πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή στη ΔΟΥ Λάρισας της υπ' αρ. πρωτ./05.08.2020 επιφύλαξης, μετά της με αρ. ηλεκτρονικής καταχώρησης/04.08.2020 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων, φορολογικού έτους 2019, απορρίφθηκε σιωπηρώς το αίτημά της προσφεύγουσας εταιρίας να αναγνωριστεί ως φορολογικά εκπεστέα η δαπάνη ύψους 5.040.506,80€, που αντιστοιχεί στην ζημία από τη διαγραφή των ανείσπρακτων διελεύσεων που καταγράφηκαν στα λογιστικά βιβλία της, ήτοι των ατελών διελεύσεων των κατοίκων των όμορων με την κατασκευή του αυτοκινητόδρομου περιοχών και των οδών ΑΜΕΑ κατά τα φορολογικά έτη 2008-2015.

Η προσφεύγουσα εταιρία υπέβαλε ηλεκτρονικά στις 04.08.2020, την με αριθμό καταχώρησης 3859 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, φορολογικού έτους 2019, με επιφύλαξη, δηλώνοντας στον κωδικό 462 (*Ποσό που φορολογήθηκε κατά τις προηγούμενες χρήσεις λόγω αναμόρφωσης προβλέψεων*) ποσό συνολικού ύψους 5.176.382,80€. Στο εν λόγω ποσό συμπεριλήφθηκαν μεταξύ άλλων, σχηματισθείσες προβλέψεις ύψους 5.040.506,89€, οι οποίες διαγράφηκαν από τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία της εταιρίας στο φορολογικό έτος 2019, ως συσσωρευμένες προβλέψεις ανείσπρακτων εσόδων των χρήσεων 2008-2015. Επρόκειτο ειδικότερα για προβλέψεις που δημιουργούσε η προσφεύγουσα εταιρία λογιστικά σε κάθε ένα από τα έτη αυτά, αντιλογίζοντας τα έσοδα που δεν εισέπραττε, λόγω της ατελούς διέλευσης διερχόμενων από τα διόδια. Καθώς το ίδιο ποσό συμπεριλήφθηκε και στον κωδικό 455 του εντύπου Ν, που αφορά τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, η προσφεύγουσα με την υπ' αρ. πρωτ./05.08.2020 δήλωσή της διατύπωσε την επιφύλαξή της σε ότι αφορά την αναμόρφωση του ποσού αυτού, αιτούμενη παράλληλα να αναγνωριστεί αυτό ως δαπάνη που μπορεί να αυξήσει την φορολογητέα ζημία του έτους 2019.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του προϊστάμενου της ΔΟΥ Λάρισας και την διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων, φορολογικού έτους 2019, λαμβάνοντας ως φορολογικά εκπεστέα την δαπάνη ύψους 5.040.506,80€, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Οι ατελείς διελεύσεις των κατοίκων των όμορων με την κατασκευή του αυτοκινητόδρομου περιοχών και των οδηγών ΑΜΕΑ συνιστούν δαπάνες, διενεργηθείσες στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης της εταιρίας και συνεπώς εκπίπτουν φορολογικά υπό το πρίσμα των προϋποθέσεων του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε.
2. Οι ατελείς διελεύσεις δεν αποτελούν «επισφαλείς απαιτήσεις» αλλά δημιουργούνται λογιστικά, λόγω της υποχρεωτικής τήρησης από την εταιρία του ηλεκτρονικού συστήματος είσπραξης και διαχείρισης των διοδίων.

Επειδή, με το άρθρο **20 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα. 2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα».

Επειδή, σύμφωνα με την **Α 1101/07.05.2020** απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013 και καθορισμός δικαιολογητικών που υποβάλλονται μ' αυτές - Υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013): «...**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄ ΥΠΟΒΟΛΗ ΜΕ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ ΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 45 ΤΟΥ ν. 4172/2013**

1. Τρόπος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013.....δ. Τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 20 του ν. 4174/2013, προσκομίζουν στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ. εντός προθεσμίας τριών (3) εργάσιμων ημερών αντίγραφο της δήλωσης που έχουν υποβάλει ηλεκτρονικά, συνοδευόμενη με τα απαραίτητα δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία, έτσι ώστε η Δ.Ο.Υ. να αποφανθεί για τη σχετική επιφύλαξη».

Επειδή, με το άρθρο **21§1 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.....».

Επειδή, με το άρθρο **22§1 του ν.4172/2013**, όπως ισχύει σήμερα 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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
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. Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου».

Επειδή, στην ως άνω περίπτωση α του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013 η φράση «συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης» προστέθηκε με την παρ.1 του άρθρου 11 του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019) και σύμφωνα με το άρθρο 86 του ίδιου νόμου ισχύει από 12/12/2019 και μετά. Επιπροσθέτως, το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης γ΄ του άρθρου 22 προστέθηκε με την παρ.2 του άρθρου 11 του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019) και σύμφωνα με την παρ.9 του άρθρου 66 εφαρμόζεται για δαπάνες εταιρικής κοινωνικής ευθύνης που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά.

Επειδή, με το άρθρο **23§1 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: **δ) προβλέψεις εκτός των οριζομένων στο άρθρο 26».**

Επειδή, με το άρθρο **26 του ν.4172/2013**, όπως ίσχυε την υπό κρίση περίοδο, ορίζεται ότι: «1. Τα ποσά των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων και οι διαγραφές αυτών, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις παραγράφους 5 έως 7 του παρόντος άρθρου, εκπίπτουν για φορολογικούς σκοπούς, ως εξής:) για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις μέχρι το ποσό των χιλίων (1.000) ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της εν λόγω απαίτησης, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης,

β) για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις άνω του ποσού των χιλίων (1.000) ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης, σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα:

Χρόνος υπερημερίας (σε μήνες)	Προβλέψεις (σε ποσοστό %)
>12	50
>18	75
>24	100

.....

3. Η πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, σύμφωνα με την παράγραφο 1, ανακτάται άμεσα με τη μεταφορά αυτής της πρόβλεψης στα κέρδη της επιχείρησης, εφόσον η απαίτηση:

α) καταστεί εισπραξιμή ή

β) διαγραφεί.

4. 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».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο **E2065/2020** της ΑΑΔΕ - «Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2019»: «....ιζ) Στον κωδικό 462 αναγράφεται το αχρησιμοποίητο ποσό των προβλέψεων το οποίο επιβαρύνει τα αποτελέσματα του τρέχοντος φορολογικού έτους το οποίο όμως έχει ήδη φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη (λόγω αναμόρφωσης). Επίσης, στον κωδικό αυτό αναγράφονται ποσά δαπανών που έχουν βαρύνει το λογιστικό αποτέλεσμα προηγούμενων φορολογικών ετών τα οποία είχαν αναμορφωθεί και πρέπει να βαρύνουν το φορολογικό αποτέλεσμα του τρέχοντος φορολογικού έτους (π.χ. καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, φόροι, κλπ. με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο) και τα οποία δεν έχουν αντιμετωπισθεί ως προσωρινές διαφορές.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτουν τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρία στο πλαίσιο σχετικής Σύμβασης Παραχώρησης που υπέγραψε με το Ελληνικό Δημόσιο, η οποία κυρώθηκε με το Νόμο 3605/2007, όπως αυτός τροποποιήθηκε από το Νόμο 4219/2013, λειτουργεί ως παραχωρησιούχος του έργου του τμήματος του Αυτοκινητοδρόμου Πάτρα – Αθήνα – Θεσσαλονίκη – Εύζωνοι (ΠΑΘΕ), ήτοι ως προς τη μελέτη, κατασκευή, χρηματοδότηση, λειτουργία, συντήρηση και εκμετάλλευση. Η εν λόγω εταιρία, δυνάμει της ως άνω Σύμβασης, έχει το δικαίωμα, κατά παραχώρηση από το Δημόσιο και ως μέρος του συμφωνημένου ανταλλάγματος από το Δημόσιο, να εισπράττει τέλη διοδίων από τους χρήστες του τμήματος του αυτοκινητοδρόμου, που βρίσκεται υπό την εκμετάλλευσή της. Στο πλαίσιο ανάληψης κοινωνικών δράσεων, η προσφεύγουσα παρείχε στο παρελθόν έκπτωση 100% στη διέλευση των μόνιμων κατοίκων των παρακείμενων με τα όρια κατασκευής του αυτοκινητόδρομου περιοχών, καθώς και των οδηγών ΑΜΕΑ.

Επειδή, για την είσπραξη και διαχείριση των τελών διοδίων, η προσφεύγουσα χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό σύστημα, το οποίο καταγράφει κάθε διέλευση οχήματος ανά κατηγορία διοδίων. Σύμφωνα δε με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εξαιτίας του εν λόγω ηλεκτρονικού συστήματος καταγραφής των διελεύσεων, εγγράφονται στα λογιστικά της βιβλία και οι υπό κρίση «ατελείς» διελεύσεις. Όπως εξηγεί εκδίδει σχετικό παραστατικό για τη διέλευση (συμπεριλαμβανομένου και του ΦΠΑ), εγγράφει στα λογιστικά της βιβλία το σχετικό έσοδο (επί πιστώσει), ενώ ακολούθως σχηματίζει ισόποση πρόβλεψη «ανείσπρακτης διέλευσης». Παράλληλα, επισημαίνει, ότι ο σχηματισμός των προβλέψεων αυτών δεν επηρεάζει τα φορολογικά αποτελέσματά της, καθώς τα εν λόγω κονδύλια αναμορφώνονται κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της εκάστοτε χρήσης.

Τα υπό εξέταση ποσά «ανείσπρακτων διελεύσεων» που έχουν σχηματισθεί στα λογιστικά βιβλία της εταιρείας από το έτος 2008 έως και το έτος 2015 απεικονίζονται συγκεντρωτικά ανά έτος (Πίνακας Α) και ανά κατηγορία οδηγών (Πίνακας Β), παρακάτω:

Πίνακας Α	
Έτος	Ποσό «ανείσπρακτων διελεύσεων» κατ' έτος συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ (σε Ευρώ)
2008	336.315,90
2009	987.698,30
2010	139.963,10
2011	1.171.006,70
2012	1.946.329,00
2013	255.608,30
2014	171.037,40
2015	32.548,10
Σύνολο	5.040.506,80

Πίνακας Β	
Κατηγορία Οδηγού	Συνολικό ποσό «ανείσπρακτων διελεύσεων» συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ (σε Ευρώ)
A.M.E.A. (Παραπληγικοί)	768.138,50
A.M.E.A. (Ανάπηροι Πολέμου)	15.185,00
Κάτοικοι Ανατολικού Ολύμπου	830.598,80
Κάτοικοι Πελασγίας	441.460,10
Κάτοικοι Λεπτοκαρυάς	2.985.124,40
Σύνολο από Σύστημα Διοδίων	5.040.506,80
Λογιστικό Σύστημα - Υπόλοιπο 31/12/2019	5.040.506,80

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2019, διέγραψε τα ως άνω ποσά λογιστικών (και όχι πραγματικών) «ανείσπρακτων διελεύσεων» και ακολούθως των προβλέψεων που είχε σχηματίσει στα λογιστικά της βιβλία την 31η Δεκεμβρίου 2019, χωρίς ωστόσο να αναγνωρίσει για φορολογικούς σκοπούς (βάσει του άρθρου 26 του Ν. 4172/2013) το ποσό των 5.040.506,80€, που αντιστοιχεί στη ζημία αυτή. Ωστόσο, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 διατύπωσε την επιφύλαξή της ως προς την δυνατότητα έκπτωσης της εν λόγω δαπάνης κατά τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013).

Επειδή, στα άρθρα 22 έως 26 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) ορίζονται με σαφήνεια οι προϋποθέσεις που θα πρέπει να πληρούνται, προκειμένου οι επιχειρήσεις να έχουν το δικαίωμα να εκπέσουν μια δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα τους. Ειδικότερα, στο άρθρο 26 του ως άνω νόμου ορίζονται τα ποσά των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων και οι διαγραφές αυτών, που δύνανται να εκπεστούν από τα ακαθάριστα έσοδα για φορολογικούς σκοπούς. Ταυτόχρονα, στο άρθρο 23 παρ. 1δ του Κ.Φ.Ε. διευκρινίζεται ότι προβλέψεις πλην των οριζόμενων στο άρθρο 26 δεν εκπίπτουν.

Επειδή, η ίδια η προσφεύγουσα αναγνωρίζει ότι οι προβλέψεις τις οποίες σχημάτισε, δεν αφορούν ληξιπρόθεσμες πραγματικές απαιτήσεις, αλλά, αναγνωρισμένες από την ίδια δαπάνες κοινωνικής ευθύνης, τις οποίες σε καμία περίπτωση δεν θα μπορούσε να εντάξει στις περιπτώσεις διαγραφής προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων του άρθρου 26 του ΚΦΕ. Ακόμα όμως και αν θεωρηθεί ότι, λαμβάνοντας υπόψη τα οριζόμενα από το άρθρο 25 της Σύμβασης Παραχώρησης με το Ελληνικό Δημόσιο, που κυρώθηκε με το Ν.3605/2007, η μη είσπραξη τελών διέλευσης αποτελεί πράξη εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, σε καμία περίπτωση δεν θα μπορούσαν τα τέλη αυτά να ενταχθούν στις ευεργετικές διατάξεις της περίπτωσης γ' του άρθρου 22 του ΚΦΕ (Ν.4172/2013), ως δαπάνες κοινωνικής ευθύνης κατά την έννοια του άρθρου αυτού, διότι η έκπτωση αφορά αφενός δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 01.01.2020 και μετά, αφετέρου επιχειρήσεις που εμφανίζουν λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, από ενάρξεως, εμφανίζει στις δημοσιευμένες λογιστικές της καταστάσεις λογιστικές ζημίες.

Επειδή, από καμία σχετική διάταξη του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος δεν προβλέπεται η δυνατότητα καταχώρησης των ποσών αυτών σε λογαριασμό προβλέψεων με δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα. Άλλωστε και η ίδια η προσφεύγουσα επισημαίνει ότι προέβη στο λογιστικό αυτό χειρισμό σχηματίζοντας τις υπό κρίση προβλέψεις και αναμορφώνοντας ταυτόχρονα τα φορολογικά της αποτελέσματα των ετών 2008-2015 «ως το μόνο τρόπο αναστροφής των πλασματικών αυτών εσόδων». Σε καμία περίπτωση τέλος δεν δικαιολογείται η συγκεντρωτική διαγραφή των εν λόγω προβλέψεων κατά το έτος 2019.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρίας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/27.11.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ:.....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρία.

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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