



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
e-mail : ded.ath@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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 25/01/2022 και αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» και διακριτικό τίτλο «.....», με αντικείμενο εργασιών την εξαγωγή εγχώριων νωπών αγροτικών προϊόντων, με ΑΦΜ:, που εδρεύει στην Πάτρα, οδός αρ., κατά των κατωτέρω πράξεων του φορολογικού έτους 2015 που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Α' Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

- ✓ της υπ' αρ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
- ✓ της υπ' αρ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α
- ✓ της υπ' αρ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου
- ✓ της υπ' αρ. /2021 Πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ (άρθ. 54 ν. 4174/2013)
- ✓ της υπ' αρ. /2021 Πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α (άρθ. 79 ν. 4472/2019)

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πατρών, καθώς και τις από 29/12/2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου 1) φορολογίας Εισοδήματος 2) ΦΠΑ 3) ΚΦΔ - ΕΛΠ, 4) Προστίμου ΦΠΑ και 5) Τελών Χαρτοσήμου της ίδιας Υπηρεσίας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **25/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθ. /... /...../ **05-07-2021** εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πατρών, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών για το φορολογικό έτος **2015**, με αφορμή το υπ' αριθ. /24-02-2021 έγγραφο της **ΥΕΔΔΕ Αθηνών**, οποίος οδήγησε στην έκδοση των ακόλουθων πράξεων:

3	.....	- 29/12/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	2015	1.000.000,00€	12.000,00€	6.000,00€		18.000,00€
4	.....	- 29/12/2021	Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§2 ν. 4337/2015	2015	700,00€		0,00€	280,00€	280,00€
5	.....	- 29/12/2021	Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ	2015			0,00€	2.600,00€	2.600,00€
6	.....	- 29/12/2021	Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 ν. 4472/2019	2015	161,00€		0,00€	80,50€	80,50€
Σύνολα						134.143,94€	67.071,97€	2.960,50€	204.176,41€

Από τη διενέργεια ελέγχου διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

1) Ως προς την τήρηση των διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ

1.1) Ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της ένα (1) **εικονικό φορολογικό στοιχείο** και συγκεκριμένα το υπ' αριθ, /13-10-2015 που αφορά **ανύπαρκτη** στο σύνολό της συναλλαγή, καθαρής αξίας **700€** πλέον **ΦΠΑ 161€**, εκδόσεως της ΑΕ με **ΑΦΜ**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων **1, 3, 5, 8, 9 & 11** του **N.4308/2014**, σε συνδυασμό με το άρθρο **55§1**, περ. ε' του **N. 4174/13**, ως ίσχυε και επεβλήθησαν οι κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου **7§3** περ. β' και **§5** του **ν. 4337/2015**, ήτοι πρόστιμο ποσού ίσο με το **40%** της αξίας του **εικονικού στοιχείου**.

Περαιτέρω, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της **2 εικονικά φορολογικά στοιχεία** και συγκεκριμένα τα υπ' αριθ, /03-12-2015 και /15-12-2015, που αφορούν **ανύπαρκτες** στο σύνολο τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας **3.100,00€** πλέον **Φ.Π.Α. 713,00€**, εκδόσεως της ΑΕ με **ΑΦΜ**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων **1, 3, 5, 8, 9 & 11** του **N.4308/14**, σε συνδυασμό με το άρθρο **66§5** του **ν. 4174/2013**, ως ισχύει, για την οποία δεν επεβλήθησαν κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρ. **3** και **7** του **ν. 4337/2015** (ήτοι παράβαση μετά την **17/10/2015**).

Οι λόγοι της **εικονικότητας** των εν λόγω φορολογικών στοιχείων, περιλαμβάνονται στην έκθεση ελέγχου **ΕΛΠ – ΚΦΔ**

1.2) Δεν συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο **13§1** του **N.4174/13**, ως ισχύει, υποχρεώσεις της κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου **54§1** περ. η' του **ν. 4174/2013** που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου **54§2** περ. ε' του **N. 4174/2013**, ως ισχύει, καθόσον α) δεν τήρησε αναλυτικό καθολικό ανά προμηθευτή, β) στο βιβλίο παγίων δεν καταχώρησε αναλυτικά τα πάγια της ομάδας **11.07 «τίριο σε ακίνητο τρίτων»** και γ) δεν τήρησε ανά μήνα λογαριασμό εκκαθάρισης **ΦΠΑ**, με αποτέλεσμα την αδυναμία διενέργειας **ελεγκτικών επαληθεύσεων**.

1.3) Υπέβαλε **ανακριβείς συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών** άρθρου **14§3** του **ν. 4174/2013 - ΚΦΔ**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου **54§1α'** του **ΚΦΔ**, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου **54§2α'** του ίδιου κώδικα.

2) Ως προς τη φορολογία εισοδήματος

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 22, 23 και 24 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, οι οποίες προστέθηκαν στα φορολογητέα κέρδη ως ακολούθως:

Λογιστικές διαφορές φορολογικού έτους 2015	Μερικά ποσά	Ολικά ποσά
1) Αγορές-δαπάνες >500€ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου		
α) ΑΕ	180.841,80€	
β)	3.106,00€	
γ)	738,90€	
δ) Διάφοροι προμηθευτές του λογ. 50.00.00.0000	189.181,50€	373.868,20€
2) Λήψη Εικονικών φορολογικών στοιχείων		
α) από την ΑΕ	700,00€	
β) από την ΑΕ	3.100,00€	3.800,00 €
3) 62.04.00.0000 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων		1.900,00€
4) 64.05.01.0000 Συνδρομές-Εισφορές σε επαγγ.Οργανώσεις		1.484,80€
5) 65.05.00.0000 Τόκοι & έξοδα λοιπών βραχ. Χρηματ/σεων		1.874,94€
6) 64.02.06.0000 Έξοδα Υποδοχής & Φιλοξενίας		572,50€
7) 64.02.05.0000 Έξοδα Συνεδρίων – Δεξιώσεων		168,62€
8) 66.01.07 Αποσβέσεις σε ακίνητα τρίτων		33.748,36€
9) 66.03.02 Αποσβέσεις ΦΙΧ αυτοκινήτων		360,00€
10) 66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων		3.408,57€
Σύνολο λογιστικών διαφορών		425.405,51€
Αποτελέσματα κατ' έλεγχο 2015		
Κέρδη ή ζημιές από βιβλία (αποτέλεσμα χρήσης)		81.648,12€
Πλέον: Λογιστικές διαφορές δήλωσης		65.755,83€
Πλέον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου		425.405,51€
Σύνολο κερδών κατ' έλεγχο		572.809,46€

3) Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες διαφορές:

- Ως προς τις φορολογητέες εισροές και το φόρο εισροών, λόγω της λήψης των ανωτέρω εικονικών – μη νόμιμων στοιχείων, δεν έγιναν δεκτές προς έκπτωση φορολογητέες εισροές ύψους 3.800€ και ο ΦΠΑ εισροών που αναλογεί σ' αυτές ύψους **874€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 περ.β' του ν. 2859/2000
- Ως προς τις φορολογητέες εκροές και το φόρο εκροών, η προσφεύγουσα δεν δήλωσε φορολογητέες εκροές ποσού 1.576€ και φόρο εκροών ποσού **204,85€** προς τον πελάτη της ΑΕ στον οποίο είχε εκδώσει το υπ' αριθ. /12-10-2015 τιμολόγιο.
- Δεν δήλωσε στον κωδ. 403 των περιοδικών δηλώσεων, το συνολικό ποσό των 26.000€ που αιτήθηκε προς επιστροφή μέσα στο ελεγχόμενο φορολογικό έτος,
- Δεν μετέφερε στην περιοδική δήλωση του Μαρτίου 2015 το πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου ύψους 1.564,41€, που προέκυψε μετά την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης της περιόδου 01/2015.

Επιπλέον, επιβλήθηκε πρόστιμο ΦΠΑ ίσο με το 50% του ΦΠΑ του εικονικού τιμολογίου που έλαβε από την ΑΕ ύψους 80,50€ (=161,00€ x 50%), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 4472/2017.

4) Ως προς τη φορολογία τελών Χαρτοσήμου

Δεν επιδείχθηκαν σχετικά δικαιολογητικά για την τεκμηρίωση του υπολοίπου του λογαριασμού 18.11.01.0002 «Εγγύηση καλής εκτέλεσης παραγγελιών», για το οποίο όφειλε να υποβάλει δήλωση τελών χαρτοσήμου (1%), λόγω αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων, υποκείμενης αξίας 1.000.000€, σύμφωνα με το άρθρο 15§5γ, εδ. 4° του ΚΝΤΧ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι:

1. Αφορά την προσβαλλόμενη πράξη **εισοδήματος**. Όχι ορθά, παρά τον νόμο και κατ'εσφαλμένη εκτίμηση των βιβλίων και στοιχείων της και των προσκομισθέντων αποδεικτικών στοιχείων, η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε λογιστικές διαφορές:
 - 1.1) Σε σχέση με τις συναλλαγές της με την ΑΒΕΕ,
 - 1.2) Σε σχέση με τις 180 συναλλαγές της (σελ.36-43), ύψους 189.181,50€,
 - 1.3) Σε σχέση με τις φερόμενες, ως εικονικές δαπάνες από τις ΑΕ & ΑΕ, που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση - καλόπιστος λήπτης,
 - 1.4) Σε σχέση με τις φορολογικές αποσβέσεις, που εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκαν.
2. Αφορά την προσβαλλόμενη πράξη **τελών Χαρτοσήμου**. Ο καταλογισμός και η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη, τυγχάνει προεχόντως μη νόμιμος, αλλά και τυπικώς πλημμελής, ως εδραζόμενος σε εντολή ελέγχου, εκδοθείσα για άσχετο αντικείμενο (Φ.Ε, ΦΠΑ και ορθή τήρηση βιβλίων). Σε κάθε δε περίπτωση εκτός του ότι δεν υφίσταται υποχρέωση χαρτοσήμανσης των εγγυήσεων, εκτός και αν συμφωνούνται με έγγραφη κύρια (και όχι παρεπόμενη) σύμβαση (άρθρο 13 παρ.1ε ΚΝΤΧ), εάν υφίστατο υποχρέωση χαρτοσήμανσης θα υπήρχε μόνο λόγω της σχετικής συμβάσεως, η οποία όμως γίνεται δεκτό ότι συνήφθη προ του έτους 2014. Ωστόσο το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό έχει ήδη υποπέσει σε παραγραφή (ΣτΕ 433/2020).
3. Αφορά την προσβαλλόμενη πράξη **προστίμου ΕΛΠ-ΚΦΔ**. Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 του ν. 4174/2013, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους. Εν προκειμένω, προκύπτει ευχερώς ότι οι λογαριασμοί του ΦΠΑ ενημερώνονται κανονικά και μεταφέρθηκαν ορθά τα ποσά στους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής σύμφωνα με σχετική παραδοχή των συναφών εκθέσεων ελέγχου, ενώ στις περιοδικές ΦΠΑ έχουν απεικονιστεί ορθά τόσο οι εκροές όσο και οι εισροές και έχει τροποποιηθεί το υπόλοιπο με τα ποσά των αιτηθεισών επιστροφών, για τα οποία έχει γίνει εγγραφή κατά την είσπραξή τους (έγινε συμψηφισμός με οφειλές) από την Δ.Ο.Υ. την 17/11/2015.
4. Αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις **Φ.Π.Α**. Σε σχέση με τις φερόμενες, ως εικονικές δαπάνες από τις ΑΕ & ΑΕ, που ο ΦΠΑ αυτών δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τον ΦΠΑ εκροών - καλόπιστος λήπτης.

1) Προσκόμιση νέων στοιχείων - Αναπομπή υπόθεσης - Παράταση έκδοσης απόφασης από την υπηρεσία μας

Επειδή η προσφεύγουσα με το υπ' αριθ. ΔΕΔ.....ΕΙ2022ΕΜΠ/28-04-2022 Υπόμνημα που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, προσκομίζει και επικαλείται νέα συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία ως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου, ως αναλυτικά περιγράφονται και προσκομίζονται και ειδικότερα:

- ✓ Αντίγραφα όλων ανεξαιρέτως των επικαλούμενων επιταγών, που εξέδωσε σε διαταγή της ΑΒΕΕ (Σχετ. Α1),
- ✓ Αντίγραφα Κινήσεων του τραπεζικού της λογαριασμού, στα οποία έχει επισημάνει τις αντίστοιχες χρεώσεις του λογαριασμού της, για την εξόφληση όλων των ως άνω επιταγών (Σχετ. Α2, Α3)
- ✓ Αποδεικτικά των τεσσάρων (4) εμβασμάτων, σε μερική εξόφληση του λογαριασμού της με την ως άνω εταιρεία (Σχετ. Α4, Α5, Α6, Α7)
- ✓ Την από 14.12.2021 βεβαίωση τραπεζικής εξόφλησης της ως άνω εταιρείας (Σχετ Α8), με αντιστοίχιση στις επιταγές.

Κατόπιν αυτών, με την υπ' αριθ. /10-05-2022 Πράξη του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, η υπόθεση αναπέμφθηκε στην ελεγκτική αρχή (ΔΟΥ Α' Πατρών) που εξέδωσε τις

προσβαλλόμενες πράξεις, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ως προς τα προαναφερθέντα στοιχεία, και να αποστείλει στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του κεφαλαίου Δ της ΠΟΛ 1069/2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Η πράξη αυτή διαβιβάστηκε στην αρμόδια ΔΟΥ με το υπ' αριθ. ΔΕΔΕΞ2022ΕΜΠ/10-05-2022 έγγραφό μας.

Περαιτέρω, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63§5 του ν. 4174/2013 (Α' 170), από τον προϊστάμενο της Υπηρεσίας μας εκδόθηκε η υπ' αριθ. /10-05-2022 Απόφαση για την παράταση της προθεσμίας λήξης για την έκδοση Απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, κατά τριάντα (30) ημέρες, η οποία κοινοποιήθηκε στον αντίκλητο της προσφεύγουσας.

Σε απάντηση της ανωτέρω πράξης Αναπομπής, η ελεγκτική αρχή μας διαβίβασε με το υπ' αρ. /20-5-2022 έγγραφό της (ΔΕΔΕΙ2022ΕΜΠ/27-5-2022), την από 20/05/2022 έκθεση συμπληρωματικού μερικού φορολογικού ελέγχου στην οποία αναφέρονται τα εξής:

«Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τα νέα στοιχεία που προσκόμισε και επικαλείται η προσφεύγουσα οντότητα με το αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2022 ΕΜΠ/28-04-2022 Υπόμνημα, τα οποία τα είχε στη διάθεσή του κατά τον αρχικό έλεγχο, πλην των αποσπασμάτων (extraits) του τραπεζικού λογαριασμού, καθώς είχαν προσκομιστεί με τις με αρ. πρωτ. /20-12-2021 έγγραφες απόψεις της ελεγχόμενης και ουδέποτε τα αμφισβήτησε, και εμμένει στην αρχική του θέση ως προς τις πληρωμές που πραγματοποιήθηκαν με μετρητά, ποσού 2.072,50€ οι οποίες αφορούν τιμολόγια της ελεγχόμενης χρήσης.

Ο έλεγχος επίσης διαπιστώνει εκ νέου ότι για τις πληρωμές - τμηματικές εξοφλήσεις που καταχωρήθηκαν στα λογιστικά αρχεία της ελεγχόμενης με πίστωση του λογαριασμού ταμείου (μετρητά) και χρέωση του οικείου λογαριασμού προμηθευτή (50.00.00.0044 ABEE - ΑΦΜ) δεν προσκομίστηκαν παραστατικά τραπεζικής κατάθεσης σε λογαριασμούς του εν λόγω προμηθευτή ή λοιπά δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι ο προμηθευτής πράγματι κατέθεσε σε τραπεζικούς λογαριασμούς του, το συνολικό ποσό μετρητών των 3.887,50 ευρώ, όπως ισχυρίζεται στο υπ' αριθ. 3, της από 14-12-2021 Βεβαίωσης Τραπεζικής Εξόφλησης Τιμολογίων ΠΟΛ 1216/2014, που επισυνάπτεται, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης 8 της ΠΟΛ 1216/01.10.2014».

2) Ως προς τις λογιστικές διαφορές

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλει τις ακόλουθες λογιστικές διαφορές:

Προσβαλλόμενες Λογιστικές διαφορές φορολογικού έτους 2015	Μερικά ποσά
Αγορές-δαπάνες >500€ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου	
α) ΑΕ	180.841,80€
δ) Διάφοροι προμηθευτές του λογ. 50.00.00.0000	189.181,50€
Λήψη Εικονικών φορολογικών στοιχείων	
α) από την ΑΕ	700,00€
β) από την ΑΕ	3.100,00€
Λογ. 66.01.07 Αποσβέσεις σε ακίνητα τρίτων	33.748,36€
Λογ. 66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων	3.408,57€
Σύνολο προσβαλλόμενων λογιστικών διαφορών	410.980,23 €

Επειδή από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα συνολικές αγορές ύψους **180.841,80€** από τον ως άνω προμηθευτή της, βάσει των διατάξεων του άρθρου 23§β του ΚΦΕ - ν. 4172/2013, όπου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει «κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500€, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής», καθόσον όπως διαπιστώθηκε έγινε μερική εξόφληση τιμολογίων με μετρητά. Συγκεκριμένα, όπως

αναφέρεται στη σελίδα 34 της έκθεσης ελέγχου, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση τα κατωτέρω τιμολόγια, λόγω της μερικής εξόφλησης αυτών με μετρητά:

- Τ.Π/30-06-2015 συνολικής αξίας **33.081,60€**, λόγω της μερικής εξόφλησης αυτού με μετρητά ποσού 350€ στις 27/07/2015,
- Τ.Π/30-07-2015 συνολικής αξίας **48.927,60€**, λόγω της μερικής εξόφλησης αυτού με μετρητά ποσού 350€ στις 27/07/2015 και 500€ στις 31/07/2015,
- Τ.Π/30-07-2015 συνολικής αξίας **60.293,70€**, λόγω της μερικής εξόφλησης αυτού με μετρητά ποσού 300€ στις 19/08/2015, 300€ στις 20/08/15 και 215€ στις 21/08/15,
- Τ.Π/28-08-2015 συνολικής αξίας **37.538,90€**, λόγω της μερικής εξόφλησης αυτού με μετρητά ποσού 407,50€ στις 15/09/2015.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η θέση του ελέγχου, εκτός του ότι παρίσταται ως παντελώς αναιτιολόγητη, αφού δεν αποδεικνύει ποιο τιμολόγιο αφορά εκάστη τοις μετρητοίς καταβολή, δεν απηχεί και τις αρχές της χρηστής διοικήσεως και της νομιμότητας, όταν απορρίπτονται τιμολόγια **180.841,80€**, επειδή κατεβλήθη ένα μικρό ποσό της τάξεως των 2.072,50€ με την καταβολή μετρητών, καθώς επίσης δεν αναφέρεται από τον έλεγχο ότι από την ως άνω εταιρεία, κατά το φορολογικό έτος 2015, η προσφεύγουσα έλαβε τιμολόγια συνολικής αξίας **506.824,31€**, ενώ είχε καταβάλει έναντι του λογαριασμού τους διατραπεζικά μεγαλύτερο ποσό, ύψους 509.206,79€ (40.000€ δια τραπεζικής μεταφοράς + 469.206,79€ με εξοφληθείσες τραπεζικές επιταγές της) και είχε, εντός της χρήσης, καταβάλει και ποσό 3.887,50€ σε μετρητά, για εξόφληση άλλων μικρής αξίας τιμολογίων. Η θέση, αυτή του ελέγχου συνιστά αυθαίρετη, άδικη και ανεπιεική κρίση, αντίκειται ευθέως στις αρχές της χρηστής διοικήσεως, της επιείκειας και της νομιμότητας, όταν αποφασίζεται να απορριφθούν αδιάκριτα τιμολόγια αγορών αυτού του ύψους επειδή πληρώθηκε έναντι λογαριασμού και έναντι εξόφλησης άλλων μικρών τιμολογίων ένα πολύ μικρό ποσό σε μετρητά (τα οποία εξάλλου, όπως συνομολογείται από την ίδια την εκδότρια των τιμολογίων, κατατέθηκε και αυτό διατραπεζικά, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1216/2014). Περαιτέρω, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει και επικαλείται αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία όπως υποστηρίζει τεκμηριώνουν με επάρκεια και πληρότητα ότι όλα ανεξαιρέτως τα τιμολόγια της ως άνω εταιρείας έχουν εξοφληθεί με τραπεζικό μέσο πληρωμής, και συγκεκριμένα:

- ✓ Την από 14/12/2021 βεβαίωση της ως άνω εταιρείας, από την οποία προκύπτει ότι το σύνολο των τιμολογίων που εξέδωσε εντός του έτους 2015 συνολικού ύψους 479.605,31€ έχουν εξοφληθεί πλήρως, ολοσχερώς και εξ' ολοκλήρου με τραπεζικό μέσο πληρωμής και ειδικότερα 40.000€ με τραπεζική μεταφορά και 469.206,79€ με τραπεζικές επιταγές, ενώ το ποσό που της καταβλήθηκε με μετρητά ύψους 3.887,50€, το κατέθεσε μαζί με άλλες εισπράξεις στην τράπεζα.

- ✓ Αναλυτικό καθολικό που τηρεί η ΑΕ για την προσφεύγουσα ως πελάτη

Περαιτέρω, με το υποβληθέν στην υπηρεσία μας υπόμνημα προσκομίζει και επικαλείται:

- ✓ Αντίγραφα όλων ανεξαιρέτως των επικαλούμενων επιταγών, που εξέδωσε σε διαταγή της ABEE (Σχετ. Α1),
- ✓ Αντίγραφα Κινήσεων του τραπεζικού της λογαριασμού, στα οποία έχει επισημάνει τις αντίστοιχες χρεώσεις του λογαριασμού της, για την εξόφληση όλων των ως άνω επιταγών (Σχετ. Α2, Α3)
- ✓ Αποδεικτικά των τεσσάρων (4) εμβασμάτων, σε μερική εξόφληση του λογαριασμού της με την ως άνω εταιρεία (Σχετ. Α4, Α5, Α6, Α7)
- ✓ Την από 14.12.2021 βεβαίωση τραπεζικής εξόφλησης της ως άνω εταιρείας (Σχετ Α8), με αντιστοίχιση στις επιταγές.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η κίνηση της καρτέλας που τηρεί η εταιρεία ΑΒΕΕ για την προσφεύγουσα ως πελάτη της, έχει ως ακολούθως:

Ημερομηνία	Τύπος	Παραστατικό	Απολογία	Λήξη	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
Μεταφορά					0,00€	0,00€	10.188,79 €
29/01/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		6.066,00€		16.254,79 €
17/02/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		9.664,00€		25.918,79 €
19/02/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/07/2015		18.000,00€	7.918,79 €
13/03/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		6.595,00€		14.513,79 €
02/04/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		9.303,00€		23.816,79 €
08/04/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	31/08/2015		16.000,00€	7.816,79 €
30/04/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		12.552,50€		20.369,29 €
08/05/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/09/2015		12.000,00€	8.369,29 €
29/05/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		16.550,00€		24.919,29 €
24/06/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		42.313,70€		67.232,99 €
24/06/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		38.158,30€		105.391,29 €
24/06/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		41.907,30€		147.298,59 €
24/06/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/09/2015		17.206,79€	130.091,80 €
24/06/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	31/10/2015		35.000,00€	95.091,80 €
24/06/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/11/2015		35.000,00€	60.091,80 €
30/06/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		33.081,60€		93.173,40 €
30/06/2015		ΠΕΠ	Δ.Α - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ		-422,70€		92.750,70 €
15/07/2015		ΧΡΗΜ	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ			1.000,00€	91.750,70 €
24/07/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/12/2015		22.000,00€	69.750,70 €
24/07/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	27/01/2016		23.000,00€	46.750,70 €
24/07/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	27/01/2016		20.000,00€	26.750,70 €
24/07/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/12/2015		20.000,00€	6.750,70 €
27/07/2015		ΧΡΗΜ	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ			350,00€	6.400,70 €
28/07/2015		ΧΡΗΜ	Έμβασμ. Alpha σε			10.000,00€	-3.599,30 €
30/07/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		60.293,70€		56.694,40 €
30/07/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		49.927,60€		106.622,00 €
31/07/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		18.926,80€		125.548,80 €
31/07/2015		ΠΕΠ	Δ.Α - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ		-1.664,00€		123.884,80 €
31/07/2015		ΧΡΗΜ	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ			500,00€	123.384,80 €
03/08/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/10/2015		15.000,00€	108.384,80 €
03/08/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/11/2015		15.000,00€	93.384,80 €
03/08/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/12/2015		10.000,00€	83.384,80 €
03/08/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/01/2016		10.000,00€	73.384,80 €
03/08/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	15/02/2016		18.000,00€	55.384,80 €
11/08/2015		ΧΡΗΜ	Έμβασμ. Alpha σε			10.000,00€	45.384,80 €
19/08/2015		ΧΡΗΜ	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ			300,00€	45.084,80 €
20/08/2015		ΧΡΗΜ	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ			300,00€	44.784,80 €
21/08/2015		ΧΡΗΜ	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ			215,00€	44.569,80 €
23/08/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		33.256,50€		77.826,30 €
28/08/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		42.345,30€		120.171,60 €
28/08/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		37.538,90€		157.710,50 €
04/09/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	31/01/2016		10.000,00€	147.710,50 €
04/09/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	28/02/2016		20.000,00€	127.710,50 €
04/09/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	28/02/2016		20.000,00€	107.710,50 €
15/09/2015		ΧΡΗΜ	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ			407,50€	107.303,00 €
23/09/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/03/2016		30.000,00€	77.303,00 €
30/09/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		3.500,00€		80.803,00 €
30/09/2015		ΠΕΠ	Δ.Α - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ		-1.084,30€		79.718,70 €
15/10/2015		ΧΡΗΜ	Έμβασμ. Alpha σε			10.000,00€	69.718,70 €
26/10/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/04/2016		35.000,00€	34.718,70 €
26/10/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/04/2016		15.000,00€	19.718,70 €
30/10/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		46.937,70€		66.656,40 €
30/10/2015		ΠΕΠ	Δ.Α - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ		-1.494,60€		65.161,80 €
13/11/2015		ΧΡΗΜ	Έμβασμ. Alpha σε			10.000,00€	55.161,80 €
20/11/2015		ΧΡΗΜ	Επιτ. Alpha	30/05/2016		35.000,00€	20.161,80 €
30/11/2015			ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		3.049,50€		23.211,30 €

30/11/2015	.....	ΠΕΠ	.....	Δ.Α - ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	-477,49€		22.733,81 €
06/12/2015	.....	ΧΡΗΜ	.....	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ		815,00€	21.918,81 €
16/12/2015	.....	ΧΡΗΜ	.....	Επιτ. Alpha 20/06/2016		18.000,00€	3.918,81 €
Σύνολα					506.824,31€	513.094,29€	

Επειδή όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα καρτέλα που τηρεί η ανωτέρω εταιρεία για την προσφεύγουσα ως πελάτη, προκύπτουν κατά τη διάρκεια του έτους 2015, οι κινήσεις:

- ✓ Αρχικό υπόλοιπο της καρτέλας (01/01/2015) ύψους 10.188,89€,
- ✓ Χρέωση της καρτέλας με τιμολόγια συνολικού ύψους **506.824,31€**,
- ✓ Πίστωση της καρτέλας συνολικού ύψους 513.094,29€, εκ των οποίων
 - ποσό ύψους 3.887,50€ καταβλήθηκε με μετρητά με 8 πιστώσεις και
 - ποσό ύψους **509.206,79€** με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (ήτοι 469.206,79€ με 23 επιταγές και 40.000€ με 4 εμβάσματα),
- ✓ Τελικό υπόλοιπο της καρτέλας (31/12/2015) ύψους 3.918,81€.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου ότι:

- ♦ Οι εν λόγω αγορές δεν αμφισβητούνται από τον έλεγχο ως προς τη νομιμότητά τους,
- ♦ Από το σύνολο των πληρωμών, ποσοστό **99,24%** (509.206,79€/513.094,29€), εξοφλείται με τη χρήση τραπεζικού μέσου, ενώ το ποσό των πληρωμών με τη χρήση τραπεζικού μέσου, υπερκαλύπτει το συνολικό ύψος των εκδοθέντων τιμολογίων στη χρήση (καθόσον εξοφλείται και μέρος του υπολοίπου έναρξης),
- ♦ Κατά δήλωση της προσφεύγουσας και της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας, οι εν λόγω πληρωμές μετρητών συσχετίζονται έναντι εξόφλησης άλλων μικρότερης αξίας τιμολογίων,
- ♦ Ο έλεγχος συσχετίζει τις 6 αποδείξεις πληρωμής συνολικού ποσού 2.072,50€ με τη μερική πληρωμή συγκεκριμένων τιμολογίων (ως σελίδα 34 της έκθεσης), χωρίς να αναφέρει οποιαδήποτε παραδοχή που έκανε για την αντιστοίχιση των πληρωμών στα τιμολόγια, ενώ από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι οι αποδείξεις αναγράφουν έναντι λογαριασμού και συνεπώς ότι τα μετρητά δεν δόθηκαν έναντι πληρωμής συγκεκριμένου τιμολογίου,

και λαμβανομένου επιπλέον υπόψη της αρχής της χρηστής διοίκησης, **κρίνουμε ότι από τα ανωτέρω δεν στοιχειοθετείται η ύπαρξη της εν λόγω λογιστικής διαφοράς που καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα.**

Κατόπιν αυτών **διαγράφεται λογιστική διαφορά ύψους 180.841,80€.**

3) Ως προς τα τέλη χαρτοσήμου

Επειδή από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι δεν επιδείχθηκαν τα σχετικά δικαιολογητικά για την τεκμηρίωση του υπολοίπου της 01/01/2015 του λογαριασμού 18.11.01.0002 «Εγγύηση καλής εκτέλεσης παραγγελιών», ύψους 1.000.000€ για το οποίο όφειλε να υποβάλει δήλωση τελών χαρτοσήμου σε ποσοστό 1%, λόγω αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 15§5γ, εδ. 4° του ΚΝΤΧ.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται μεταξύ άλλων ότι εάν υφίστατο υποχρέωση χαρτοσήμωσης του υπολοίπου του λογαριασμού θα υπήρχε μόνο λόγω της σχετικής συμβάσεως, η οποία όμως γίνεται δεκτό ότι συνήφθη προ του έτους 2014. Ωστόσο το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό έχει ήδη υποπέσει σε παραγραφή (ΣτΕ 433/2020),

Επειδή στο επιστημονικό βιβλίο «Φορολογία Χαρτοσήμου-Ρέππας-2010, κεφ. 109», αναφορικά με την έννοια του δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι: «Ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός χαρακτηρίζεται αυτός που έχει μόνο χρηματικές πιστωτικές συναλλαγές, ήτοι χρηματικές δοσοληψίες από δάνεια και καταθέσεις χρημάτων. Συνεπώς, ο λογαριασμός αυτός δεν πρέπει να περιέχει εμπορικές συναλλαγές, όπως για παράδειγμα, συναλλαγές από πώληση αγαθών με πίστωση του τιμήματος, από προκαταβολή μετρητών μέλλουσας αγοραπωλησίας κλπ... . Ο τρεχούμενος

δοσοληπτικός λογαριασμός που πληροί κατά νόμον τις ανωτέρω 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 παρ. 1α ή 13 παρ. 1α του Κώδικα Χαρτοσήμου, ανάλογα με την ιδιότητα των συμβαλλομένων, ήτοι ανάλογα με τον χαρακτηρισμό της δανειακής πράξης ως σύμβασης εμπορικής ή αστικής. ... Εάν κατά την εντός ορισμένης διαχειριστικής περιόδου, διακίνηση ενός δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, προκύπτει διαδοχικά είτε χρεωστικό είτε πιστωτικό υπόλοιπο, λόγω της συνδρομής περισσότερων πράξεων (καταθέσεων), στις οποίες οι συμβληθέντες εναλλάσσουν αμοιβαία τη θέση του πιστωτή ή του οφειλέτη, το προσήκον τέλος χαρτοσήμου (2% ή 3%) για κάθε τέτοια διαχειριστική περίοδο υπολογίζεται στο μεγαλύτερο ύψος είτε του χρεωστικού είτε του πιστωτικού υπολοίπου της διαχειριστικής αυτής περιόδου, σύμφωνα με τη διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ. 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου και συνεπώς, ένα μόνο από τα υπόλοιπα αυτά, ήτοι το μεγαλύτερο χρεωστικό ή το μεγαλύτερο πιστωτικό, θα υπαχθεί σε χαρτοσήμανση και όχι και τα δύο. Το υφιστάμενο δε χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο κατά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, μεταφερόμενο στην επόμενη διαχειριστική περίοδο θεωρείται ως νέα κατάθεση (δάνειο), το οποίο υπολογίζεται, για την εξεύρεση του, κατά περίπτωση, μεγαλύτερου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού υπολοίπου της περιόδου στην οποία αυτό μεταφέρεται (ΣΤΕ 2485/1966, 2486/1966, Δευτ. Φορ. Δικ. Πατρ. 181/1964, 368/1964, 290/1965 κλπ.)

...

Όπως έχει κριθεί (Υπ. Οικ. Τ. 3812/Πολ. 257/1955, Εγκ. 128/1955 και Πρωτοβ. Πειρ./1965), ο χαρακτηρισμός ενός λογαριασμού ως δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού ή μη εναπόκειται στην κρίση του φορολογούμενου, για το λόγο ότι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου αποβλέπουν στη διευκόλυνση των φορολογουμένων και όχι στην επιβάρυνσή τους. Συνεπώς το υπόλοιπο δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού μιας διαχειριστικής περιόδου εάν μεταφερθεί, κατά την κρίση του φορολογούμενου, στην επόμενη χρήση, επίσης σε δανειακό τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό, το υπόλοιπο αυτό θα ληφθεί υπόψη για την εξεύρεση του μεγαλύτερου χρεωστικού ή πιστωτικού υπολοίπου, προκειμένου να υπολογιστεί το προσήκον αναλογικό τέλος χαρτοσήμου, κατά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου (Πρβλ. Δευτ. Αθ. 865/1965). 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 λογαριασμός δεν κινηθεί καθόλου, δηλαδή παραμένει αδρανής καθ' όλη τη διάρκεια της χρήσης, τότε το ανωτέρω υπόλοιπο θα υπαχθεί, ως απλή κατάθεση, σε τέλος χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με τη διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ. 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. ...»

Επειδή συνεπώς, το εξ απογραφής υπόλοιπο του 1.000.000€ θα πρέπει να κριθεί ως απλή κατάθεση υπαγόμενη σε τέλος χαρτοσήμου 1%, η οποία έλαβε χώρα την 01/01/2015,

Επειδή το ως άνω τέλος χαρτοσήμου ήταν αποδοτέο στο Δημόσιο έως και τη 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από την κατάθεση, ήτοι έως και την 15/02/2015,

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36§1 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης,...».

Επειδή με την Ε. 2049/2021 διευκρινίστηκε ότι: «... Από 1/1/2014 το ζήτημα της παραγραφής των τελών χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, όπου προβλέπεται, ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ.. Συγκεκριμένα σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ ορίζεται ότι, «Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του

οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης» Συνεπώς ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, ορίζεται κατ' αρχήν σε πέντε έτη, υπολογιζόμενα από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τους, ήτοι από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία καταβολής τους».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή τελών χαρτοσήμου επί κατάθεσης που έλαβε χώρα την 01/01/2015 παραγράφηκε στις 31/12/2020.

Επειδή πέραν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από **29/12/2021** εκθέσεις μερικού ελέγχου **1)** φορολογίας Εισοδήματος **2)** ΦΠΑ **3)** ΚΦΔ - ΕΛΠ, **4)** Προστίμου ΦΠΑ και **5)** Τελών Χαρτοσήμου της ΔΟΥ Α' Πατρών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **25/01/2022** και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**» και διακριτικό τίτλο «.....», με αντικείμενο εργασιών την εξαγωγή εγχώριων νωπών αγροτικών προϊόντων, με **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στην Πάτρα, οδός αρ.-....., με

- 1) την **τροποποίηση** της υπ' αρ./**2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολ. έτους **2015**, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Α' Πατρών,
- 2) την **ακύρωση** της υπ' αρ./**2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικού έτους **2015**, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Α' Πατρών,
- 3) την **επικύρωση** της υπ' αρ./**2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου **ΦΠΑ** της υπ' αρ./**2021** Πράξης επιβολής προστίμου **Κ.Φ.Δ** (άρθ. 54 ν. 4174/13) και της υπ' αρ./**2021** Πράξης επιβολής προστίμου **Φ.Π.Α** (άρθ. 79 ν. 4472/2019).

A. Κέρδη επιχειρηματικής δραστηριότητας άρθρου 21§1 ν. 4172/2013:

Κέρδη επιχειρηματικής δραστηριότητας άρθρου 21§1 ν. 4172/2013	Φορολ. Έτος 2015
Σύνολο κερδών επιχειρηματικής δραστηριότητας άρθρου 21§1 ν. 4172/2013 κατ' έλεγχο	568.589,94€
Μείον: Διαγραφείσες λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας Απόφασης	180.841,80€
Σύνολο κερδών επιχειρηματικής δραστηριότητας άρθ.21§1 ν. 4172/2013 Απόφασης	387.748,14€
Μείον: Κέρδη βάσει δήλωσης	147.403,95€
Διαφορά κερδών άρθρου 21§1 ν. 4172/2013 Δήλωσης - Απόφασης	240.344,19€

B. Οριστική Φορολογική Υποχρέωση ως προς τον φόρο εισοδήματος:

Φορολογικού έτους 2015	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
Φορολογητέα Κέρδη	147.403,95 €	568.589,94 €	387.748,14 €	240.344,19 €
Συντελεστής φορολογίας	29%	29%	29%	
Φόρος που αναλογεί	42.747,15 €	164.891,08 €	112.446,96 €	69.699,81 €
Μείον: Παρακρατηθέντες - προκαταβληθέντες φόροι	27.678,24 €	27.678,24 €	27.678,24 €	0,00 €
Πλέον: Προκαταβολή φόρου τράχονρος φορ. Έτους	42.747,15 €	42.747,15 €	42.747,15 €	0,00 €
Πλέον: τέλος επιτηδεύματος	1.400,00 €	1.400,00 €	1.400,00 €	0,00 €
Σύνολο	59.216,06 €	181.359,99 €	128.915,87 €	69.699,81 €
Πλέον: Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ (50%)		61.071,97 €	34.849,91 €	34.849,91 €
Σύνολο προς καταβολή	59.216,06 €	242.431,96 €	163.765,78 €	104.549,72 €

Γ. Σύνολο Οριστικής Φορολογικής Υποχρέωσης σύμφωνα με την παρούσα απόφαση:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά Φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμα	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	 - 29/12/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος	2015	240.344,19€	69.699,82€	34.849,91€		104.549,73€
2	 - 29/12/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α	2015	5.376,00€	0,00€	0,00€		0,00€
3	 - 29/12/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου	2015	0,00€	0,00€	0,00€		0,00€
4	 - 29/12/2021	Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§2 ν. 4337/2015	2015	700,00€		0,00€	280,00€	280,00€
5	 - 29/12/2021	Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ	2015			0,00€	2.600,00€	2.600,00€
6	 - 29/12/2021	Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 ν. 4472/2019	2015	161,00€		0,00€	80,50€	80,50€
Σύνολα					69.699,82€	34.849,91€	2.960,50€	107.510,23€

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

Ο 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.