



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/12/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 4007

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604576
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 05/09/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα το, κατά της υπ' αριθ./30-06-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./30-06-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμ. πρωτ./05-09-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο

εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./30-06-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2020, φόρος εισοδήματος 12.700,66€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 6.350,33€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 19.050,99€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών της, με την προσθήκη της αξίας ληφθέντων φορολογικών στοιχείων και δαπανών, μη αναγνωρισθέντων προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της, ως λογιστικής διαφοράς, ποσού 53.775,00€ με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις βάσει των άρθρων 3, 5, 8, 9 ,11 και 15 του ν. 4308/2014 σε συνδυασμό με τα άρθρα 22 και 23 του ν. 4172/2013.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 30/06/2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ./27-08-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ./27-08-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στην προσφεύγουσα εταιρεία με κύρια δραστηριότητα «ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΥΔΡΑΥΛΙΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΧΕΤΕΥΤΙΚΩΝ ΑΓΩΓΩΝ», για συμψηφισμό/επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ποσού 11.092,02€, το οποίο προέκυψε από την υποβολή της υπ' αριθ./23-07-2021 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020.

Κατόπιν των ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., ο έλεγχος προσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, με την προσθήκη στη δηλωθείσα ζημία ποσού 855,57€, της αξίας ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ως λογιστικής διαφοράς, ποσού 53.775,00€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις βάσει των άρθρων 3, 5, 8, 9 ,11 και 15 του ν. 4308/2014 σε συνδυασμό με τα άρθρα 22 και 23 του ν. 4172/2013.

Για τις διαπιστώσεις αυτές, ο έλεγχος εξέδωσε το υπ' αρ./10-05-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου.) – Κλήση προς Ακρόαση, το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με το υπ' αριθ.πρωτ./18-05-2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, ανταποκρίθηκε στην εν λόγω κλήση και απάντησε εγγράφως με το υπ' αριθ. πρωτ./02-06-2022 έγγραφο κατάθεσης απόψεων με το οποίο προσκομίσθηκαν συμπληρωματικά στοιχεία για τις δαπάνες τις οποίες ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της για το φορολογικό έτος 2020. Η εξέταση των εν λόγω στοιχείων δεν διαφοροποίησε την άποψη του ελέγχου ως προς τη μη αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας δαπανών συνολικού ποσού 53.775,00€.

Κατόπιν των ανωτέρω, συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ η με ημερομηνία θεώρησης 30/06/2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να ακυρωθεί άλλως να μεταρρυθμιστεί η προσβαλλόμενη πράξη, να απαλλαγεί από την υποχρέωση καταβολής οποιουδήποτε ποσού που εσφαλμένως καταλογίσθηκε σε βάρος της δυνάμει της προσβαλλόμενης πράξης, να γίνει δεκτή η αίτηση για επιστροφή του ποσού 11.092,02€ που εμφανίζεται ως πιστωτικό υπόλοιπο στην υπ' αριθ./23-07-2022 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 και να επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθέν ότι ποσό έχει καταβάλει δυνάμει της ως άνω πράξης ή θα καταβάλλει στο μέλλον, με το νόμιμο τόκο υπερημερίας κατ' άρ. 53 παρ. 2 του ΚΦΔ, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Άρνηση και αντίκρουση των καταλογισθεισών από τον φορολογικό έλεγχο λογιστικών διαφορών – Έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας και έλλειψη σχετικής τεκμηρίωσης, όσον αφορά την απόρριψη των κατωτέρω αναφερομένων δαπανών εκ μέρους του φορολογικού ελέγχου
2. Αντισυνταγματικότητα του προβλεπόμενου στο άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ. τόκου εκπρόθεσμης καταβολής.
3. Επιβολή τόκου μόνο στο ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση, από το συνολικό ποσό της διαφοράς φόρου, του προκαταβληθέντος και παρακρατηθέντος φόρου του οικείου φορολογικού έτους, καθώς ουδέποτε τα εν λόγω ποσά προκαταβληθέντος και παρακρατηθέντος φόρου επεστράφησαν στην εταιρεία.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η προσφεύγουσα εταιρεία, με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/29-09-2022 συμπληρωματικό υπόμνημά της, προσκόμισε όλα τα έγγραφα που είχε συν-υποβάλει με το υπ' αρ. πρωτ./02-06-2022 έγγραφο απόψεών της, σε απάντηση του υπ' αρ./10-05-2022 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, καθώς και σχετική νομολογία. Επιπλέον προσκόμισε τα ηλεκτρονικά παραστατικά εξόφλησης μέσω τράπεζας των μισθωμάτων του ακινήτου όπου στεγάζεται η έδρα της εταιρείας, ετών 2020 και 2021.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους, που προβλέπονται στον Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 «Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου

διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 «Προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. 2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου: [...], γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» του ΚΦΔ, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία

καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **A.1128/07-06-2021 «Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 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»**, αναφέρεται ότι: «...2. Η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας είναι υποχρεωτική και γίνεται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο κεφάλαιο Β' της παρούσας, εκτός των περιπτώσεων που ορίζονται στο ίδιο κεφάλαιο. Ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 4174/2013. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για φορολογικό έτος που λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2020 υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την 27η Αυγούστου 2021. Σε περίπτωση που με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή, παρέλκει η υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, όπως αυτό ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 42 του ν. 4174/2013, καθόσον η δήλωση φορολογίας εισοδήματος επέχει θέση έγγραφου αιτήματος [A.1129/2019 (Β' 1399) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.]».

Επειδή, με την **ΔΕΛ Β 1133271 ΕΞ 2017 /12-09-2017** με θέμα «**Οδηγίες διενέργειας μερικού ελέγχου για την επίσπευση της διαδικασίας επιστροφής φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κερδοσκοπικού χαρακτήρα**», καθορίστηκαν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις για την επίσπευση της διαδικασίας επιστροφής φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κερδοσκοπικού χαρακτήρα στις περιπτώσεις υποθέσεων για τις οποίες απαιτείται έλεγχος πριν την επιστροφή του φόρου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την με ημερομηνία 30/06/2022 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από το ακαθάριστο εισόδημα της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2020, δαπάνες λήψης υπηρεσιών από τρίτους ποσού 51.375,00€ και δαπάνες μισθωμάτων ποσού 2.400,00€, ήτοι σύνολο λογιστικών διαφορών ποσού 53.775,00€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις βάσει των άρθρων 3, 5, 8, 9, 11 και 15 του ν. 4308/2014 σε συνδυασμό με τα άρθρα 22 και 23 του ΚΦΔ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 «**Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα**» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) 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... 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.».

Επειδή, στο άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν. 4172/2013, 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, 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, με τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ. 1113/02-06-2015 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')», προβλέπονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα:

α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,

β) με τις διατάξεις του άρθρου 22Α, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013, ορίζεται ο τρόπος έκπτωσης των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις, και

γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.

Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου

48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές). [...]

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που εν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.[...]

Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό. Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), [...].

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1216/01-10-2014 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013», αναφέρεται ότι:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167Α'), 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 εκπιπόμενες 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.

[...]

10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

4. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, το κριτήριο της σημαντικότητας της παρ. 5 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου δεν έχει εφαρμογή.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της

οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία: α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

4.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

[...]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

11. Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι: «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας...

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

[...]

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 «Περιεχόμενο τιμολογίου» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι: «1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου. β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο. γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών. ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες. στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο. ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου. η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας. θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 «Χρόνος έκδοσης τιμολογίου» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι: «1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών. 2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση. β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 «Αυθεντικότητα του τιμολογίου» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι: «1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως

τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του. 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται κατόπιν ελέγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από το διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς της. (βλ. ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, η φορολογική αρχή έκρινε ότι για τιμολόγια λήψης υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 53.375,00€ δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για αναγνώρισή τους προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα διότι τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν με αιτιολογία ασαφή και αόριστη, δίχως να γίνεται παραπομπή σε κατατεθειμένα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συμφωνητικά που να αναγράφουν τις συγκεκριμένες υπηρεσίες για τις οποίες καταβλήθηκαν οι αμοιβές, το ποσό της αμοιβής, ο τρόπος υπολογισμού της, η χρονολογία συνεργασίας τους με αποτέλεσμα την αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ως προς την παραγωγικότητά τους.

Επειδή, ειδικότερα, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες που αφορούν στη λήψη υπηρεσιών της προσφεύγουσας από αντισυμβαλλόμενους/εργολάβους ως κάτωθι:

- ΑΦΜ, ΤΠΥ 17/31-03-2020, Εγκατάσταση σωληνώσεων και συλλεκτών στο 12.000,00€ πλέον ΦΠΑ 2.880,00€.
- ΑΦΜ, ΤΠΥ 5/25-09-2020, Επισκευή υδραυλικών εγκαταστάσεων στο 9.850,00€ πλέον ΦΠΑ 2.364,00.
- ΑΦΜ, ΤΠΥ Β5/30-11-2020, Επικοινωνία εργατοτεχνικού προσωπικού μηνός 11/2020, 8.025,00€ πλέον ΦΠΑ 1.926,00€.
- ΑΦΜ, ΤΠΥ 13/24-12-2020, Επικοινωνία εργατοτεχνικού προσωπικού μηνός 12/2020, 12.000,00€ πλέον ΦΠΑ 2.880,00€.
- ΑΦΜ, ΤΠΥ 132/29-12-2020. Κατασκευή συλλεκτών θέρμανσης - κλιματισμού & εναλλακτών θέρμανσης, 5.000,00€ πλέον ΦΠΑ 1.200,00€.
- ΑΦΜ, ΤΠΥ 133/30-12-2020. Κατασκευή συλλεκτών θέρμανσης και κλιματισμού, 4.500,00€ πλέον ΦΠΑ 1.080,00€.

Επειδή, περαιτέρω, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες μισθωμάτων ποσού 2.400,00€ με το αιτιολογικό ότι δεν προκύπτει η εξόφληση του με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. ιε' του ν. 4172/2013.

Επειδή, με τις υπ' αρ. πρωτ. /02-06-2022 έγγραφες απόψεις της προσφεύγουσας εταιρείας επί του υπ' αριθ. /10-05-2022 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, προσκομίσθηκαν:

- Εργολαβική σύμβαση με την εταιρεία, ΑΦΜ, με ημερομηνία 02/09/2019, για την οποία έχει υποβληθεί κατάσταση συμφωνητικών του αρ. 8 παρ. 16 του ν. 1882/1990, καθώς και παραστατικά ηλεκτρονικών πληρωμών ποσού 8.900,00€ έναντι μερικής εξόφλησης της αξίας του υπ' αριθ. /31-03-2020 τιμολογίου Π.Υ., ποσού 12.000,00 πλέον ΦΠΑ 2.880,00€.
- Εργολαβική σύμβαση με την εταιρεία, ΑΦΜ, με ημερομηνία 18/04/2022 (ημερομηνία έναρξης εργασιών 28/08/2020), για την οποία δεν έχει υποβληθεί κατάσταση συμφωνητικών του αρ. 8 παρ. 16 του ν. 1882/1990, καθώς και παραστατικά ηλεκτρονικών πληρωμών με τα οποία εξοφλείται πλήρως η αξία του υπ' αριθ. 5/25-09-2020 τιμολογίου Π.Υ., ποσού 9.850,00 πλέον ΦΠΑ 2.364,00€.
- Εργολαβική σύμβαση με την εταιρεία, ΑΦΜ, με ημερομηνία 26/10/2020, για την οποία έχει υποβληθεί κατάσταση συμφωνητικών του αρ. 8 παρ. 16 του ν. 1882/1990, καθώς και παραστατικά ηλεκτρονικών πληρωμών ποσού 14.831,00€ έναντι μερικής εξόφλησης της αξίας των υπ' αριθ. Β5/30-11-2020 και 13/24-12-2020 τιμολογίων Π.Υ., συνολικού ποσού 20.025,00€ πλέον ΦΠΑ 4.806,00€.

- Παραστατικά ηλεκτρονικών πληρωμών ποσού 12.080,00€ με τα οποία εξοφλείται πλήρως η αξία των υπ' αριθ. 132/29-12-2020 και 133/30-12-2020 τιμολογίων Π.Υ. της επιχείρησης ΑΦΜ
- Ηλεκτρονικές πληρωμές ποσού 2.400€ που αφορούν στην εξόφληση των μισθωμάτων της ελεγχόμενης χρήσης 2020.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή στοιχείων δια τους εργολάβους-υπεργολάβους» του ν. 820/1978, ορίζεται ότι: « Πας όστις αναθέτει εις εργολάβον ή υπεργολάβον την εκτέλεσιν τεχνικών έργων αξίας μεγαλύτερας των εκατόν χιλιάδων (100.000) δραχμών, υποχρεούται να γνωστοποιήση προς της ενάρξεως των εργασιών τούτου εις τον αρμόδιον διά την φορολογίαν του Οικονομικών Έφορον τα στοιχεία του αναλαβόντος τας εργασίας εργολάβου ή υπεργολάβου ή να καταθέση εις τον αυτόν Οικονομικών Έφορον αντίγραφον του συμφωνητικού αναλήψεως των εργασιών τούτων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 16 του ν. 1882/1990 ορίζεται ότι: «16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα. Κατ' εξαίρεση, δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο, τις τράπεζες, τους οργανισμούς, τις επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα, τους δήμους και τις κοινότητες, τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις που εκδίδουν κάρτες συναλλαγών και τις εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 «Συναφείς ρυθμίσεις με τη φορολογία εισοδήματος και περί φορολογικών κυρώσεων» του ν. 2954/2001, ορίζεται ότι:

«

5. Το ποσό που ορίζεται στο άρθρο 19 του Ν. 820/1978 (ΦΕΚ 174 Α΄) αυξάνεται σε δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές και από 1.1.2002 σε έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ.».

Επειδή, στην ΠΟΛ.1122/12-04-2002 με θέμα «Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν.2954/2001, οι οποίες αναφέρονται στη φορολογία εισοδήματος» αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Συναφείς ρυθμίσεις με τη φορολογία εισοδήματος και περί φορολογικών κυρώσεων.

.....

4. Με την παράγραφο 5 του άρθρου 2 του κοινοποιούμενου νόμου αυξάνεται το ποσό που ορίζεται στο άρθρο 19 του ν. 820/1978.

Με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 820/1978 καθιερώθηκε η υποχρέωση γι' αυτόν που αναθέτει σε εργολάβο ή υπεργολάβο την εκτέλεση τεχνικού έργου, του οποίου το κόστος υπερβαίνει τις 100.000 δραχμές, να γνωστοποιεί, με δήλωση του, πριν από την έναρξη των εργασιών εκτέλεσης του έργου, στον αρμόδιο για τη φορολογία του προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., τα στοιχεία του εργολάβου ή του υπεργολάβου που ανέλαβε την εκτέλεση του έργου ή να καταθέτει αντίγραφο του συμφωνητικού που καταρτίστηκε για την ανάληψη του έργου από τον εργολάβο ή τον υπεργολάβο.

Με τις νέες διατάξεις το ποσό των εκατό χιλιάδων (100.000) δραχμών αναπροσαρμόζεται, για εργασίες που αναθέτονται από τη δημοσίευση του κοινοποιούμενου νόμου και μετά, δηλαδή

από 2 Νοεμβρίου 2001 και μετά, σε δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές και από 1η Ιανουαρίου 2002 σε έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ.».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 394/2021 «...8. Επειδή, με τον πρώτο λόγο αναιρέσεως προβάλλεται ότι η κρίση του δικάσαντος δικαστηρίου περί μη ικανοποίησης της νομοθετικής απαιτήσεως επαρκούς προσδιορισμού των παρασχεθεισών υπηρεσιών από μόνη την αναγραφή στο τιμολόγιο του είδους των υπηρεσιών και της καταβληθείσας αμοιβής, απαιτώντας δε την επιπρόσθετη προϋπόθεση της «σαφούς» περιγραφής του είδους των επί μέρους υπηρεσιών/ συναλλαγών που παρασχέθηκαν, καθώς και αναφορά σε έγγραφη σύμβαση, δεν είναι σύμφωνη προς τις εφαρμοστέες διατάξεις των άρθρων 18 παρ. 2 και 12 παρ. 1, 9 και 11 του Κ.Β.Σ., σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 31 παρ. 14 του Κ.Φ.Ε. Προς θεμελίωση δε της παραδεκτής προβολής του ως άνω λόγου διατυπώνεται ο ισχυρισμός ότι υφίσταται αντίθετη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, με την 1559/2008 απόφαση του οποίου κρίθηκε ότι για την έκπτωση, ως παραγωγικής, δαπάνης που αφορά σε παροχή υπηρεσιών, αρκεί, εφ' όσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις του νόμου, στο κατ' άρθρ. 12 του Κ.Β.Σ. εκδιδόμενο σχετικό τιμολόγιο να αναγράφεται το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, χωρίς να απαιτείται, για την ίδια την έκπτωση, η επί του τιμολογίου μνεία περαιτέρω στοιχείων. Ο τελευταίος αυτός ισχυρισμός είναι βάσιμος, καθόσον η προαναφερόμενη 1559/2008 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας έκρινε επί του ανωτέρω νομικού ζητήματος (εάν απαιτείται μνεία περαιτέρω στοιχείων επί του τιμολογίου, πέραν του είδους των υπηρεσιών και της αμοιβής) και ο σχετικός λόγος προβάλλεται παραδεκτώς. Περαιτέρω, είναι και βάσιμος, δεδομένου ότι η πληττόμενη κρίση του διοικητικού εφετείου, ότι απαιτείται η αναφορά με σαφήνεια του είδους των επί μέρους συγκεκριμένων υπηρεσιών που παρασχέθηκαν, καθώς και η αναφορά σε έγγραφη σύμβαση δεν είναι νόμιμη, σύμφωνα με όσα έγιναν ανωτέρω δεκτά, όπως προκύπτει δε από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, στα ένδικα τιμολόγια, πλην των .../2010 και/2010, έκδοσης της εταιρείας «.....», μνημονεύονται το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, επομένως πληρούται η εν λόγω νόμιμη προϋπόθεση. Για τον λόγο αυτό, βάσιμως προβαλλόμενο, πρέπει να γίνει δεκτή η αίτηση, και να αναιρεθεί η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, κατά το αντίστοιχο μέρος αυτής, με το οποίο απορρίφθηκε η προσφυγή της αναιρεσείουσας...».

Επειδή, από τα ως άνω στοιχεία που προσκομίσθηκαν με το υπ' αρ. πρωτ./02-06-2022 έγγραφο κατάθεσης απόψεων προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, για τις ληφθείσες υπηρεσίες από τους αντισυμβαλλόμενους εργολάβους με την επωνυμία, ΑΦΜ και, ΑΦΜ, είχε καταρτίσει εργολαβικές συμβάσεις πριν την έναρξη των εργασιών εκτέλεσης του έργου ή των παρασχεθεισών υπηρεσιών, ενώ δεν είχε καταρτιστεί σύμβαση με την αντισυμβαλλομένη της εταιρεία με την επωνυμία, ΑΦΜ Περαιτέρω, ως προς τα τιμολόγια του, ΑΦΜ, δεν είχε καταρτισθεί συμφωνητικό με την προσφεύγουσα καθώς, βάσει των προπαρατεθεισών διατάξεων, δεν υπήρχε σχετική υποχρέωση λόγω της αξίας του έργου (< 6.000,00€).

Επειδή, για τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία λήψης υπηρεσιών, δεν αποδεικνύεται από τον διενεργηθέντα έλεγχο ότι δεν αντιστοιχούν σε πραγματικές συναλλαγές της προσφεύγουσας με τους αντισυμβαλλομένους της εργολάβους οι οποίοι είχαν αναλάβει, βάσει του περιεχομένου των συμβάσεων, την κατασκευή έργων για λογαριασμό των πελατών της προσφεύγουσας εταιρείας. Περαιτέρω δε, το γεγονός ότι σε μία εκ των ανωτέρω συναλλαγών, δεν είχε καταρτιστεί εμπρόθεσμα εργολαβική σύμβαση, δεν αποτελεί από μόνο του τεκμήριο εικονικότητας της συναλλαγής (ΣτΕ 1559/2008, 349/2021).

Επειδή, περαιτέρω, στην 30/06/2022 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ αναφέρεται ότι στα τηρηθέντα βιβλία έχει εγγραφεί η δαπάνη καταβολής ενοικίων για τη δηλωμένη έδρα της επιχείρησης ύψους 2.400,00€ συνολικά για την ελεγχόμενη περίοδο ενώ από τα προσκομιζόμενα στοιχεία δεν προκύπτει η ηλεκτρονική εξόφληση του ως άνω ποσού. Ειδικότερα, από τις τραπεζικές πληρωμές που προσκομίσθηκαν δεν προκύπτει ότι αφορούν την ελεγχόμενη περίοδο και ο έλεγχος εξαίρεσε το ως άνω ποσό των ετήσιων ενοικίων από τις εκπιπτόμενες δαπάνες.

Επειδή, όπως προκύπτει, η προσφεύγουσα εταιρεία με το υπ' αρ. πρωτ./02-06-2022 έγγραφο κατάθεσης απόψεων είχε προσκομίσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα παραστατικά ηλεκτρονικής πληρωμής των μισθωμάτων της χρήσης 2020, ποσού 2400,00€, τα οποία δεν έγιναν δεκτά από τον έλεγχο. Περαιτέρω δε, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/29-09-2022 συμπληρωματικό υπόμνημά της προς την Υπηρεσία μας, προσκόμισε εκτυπώσεις των τραπεζικών συναλλαγών που αφορούν την τμηματική εξόφληση των μισθωμάτων της έδρας, για τις χρήσεις 2020 και 2021 συνολικού ποσού 4.800,00€. Σημειωτέον δε ότι οι εν λόγω διατραπεζικές πληρωμές έλαβαν χώρα το διάστημα από 18/02/2021 έως 31/12/2021, ήτοι πριν την έκδοση του υπ' αριθ./10-05-2022 σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επειδή, από τα ως άνω εκτεθέντα προκύπτει ότι οι υπό κρίση επιχειρηματικές δαπάνες πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 του ΚΦΔ, ενώ τα σχετικά φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί σύμφωνα και με τις διατάξεις του ν. 4308/2014.

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης, εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας δαπάνες για κατασκευαστικές εργασίες και υπενοικίαση εργατοτεχνικού προσωπικού βάσει συμβάσεων, ποσού 51.375,00€ καθώς και μισθώματα ποσού 2.400,00€, ήτοι συνολικού ποσού 53.775,00€.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/05-09-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και την **ακύρωση** της υπ' αριθ./30-06-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

- Υπ' αριθ./30-06-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη		52.919,43		
ή ζημιά	855,57		855,57	

Φόρος	Πιστωτικό ποσό	12.092,02		12.092,02	
	Χρεωστικό ποσό		608,64		
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)					
Πιστωτικό ποσό § 6 άρθρου 3 του ν. 4046/2012		1.000,00	1.000,00	1.000,00	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε η επιστροφή του					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης			6.350,33		
Πρόστιμο χαρτ/μου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πιο πάνω πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή		7.958,97		
	για επιστροφή	11.092,02		11.092,02	
Σύνολο για καταβολή			19.050,99		

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

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.