



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 24/06/2019

Αριθμός απόφασης: 2086

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας υπό την επωνυμία: « **ΑΣΤΙΚΗ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**» υπό τον διακριτικό τίτλο « », ΑΦΜ , που εδρεύει στην , οδός , Τ.Κ. , κατά της υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2013 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 31/12/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας, το οποίο κατατέθηκε στην Υπηρεσία μας.

7. Την υπ' αριθ. /2019 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

8. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ2019ΕΜΠ/2019 έγγραφο της Υπηρεσίας μας προς τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ με συνημμένα τα επικαλούμενα, στο υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 υπόμνημα της προσφεύγουσας, συμπληρωματικά στοιχεία.

9. Την υπ' αριθ./2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής.
10. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.
11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας υπό την επωνυμία: « ΑΣΤΙΚΗ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 8.750,37€, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 8.207.84€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 16.958,21€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος δυνάμει της υπ' αριθμ./2014 εντολής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, που αναγράφονται στην από 31/12/2018 έκθεση φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ. , σύμφωνα με τα οποία τα καθαρά κέρδη βάσει δήλωσης, αναμορφώθηκαν με την προσθήκη των λογιστικών διαφορών που προέκυψαν από τον έλεγχο ποσού 35.001,46 ευρώ και αφορούν σε δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/94, όπως ίσχυαν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 18§2 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 υπόμνημά της ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Η ΑΜΚΕ με την επωνυμία « » έχει ως σκοπό, όπως ρητά και επακριβώς περιγράφεται στο άρθρο 3 του τροποποιημένου καταστατικού της: «την καλλιέργεια και την διάδοση της κινηματογραφικής παιδείας τόσο στους επαγγελματίες του οπτικοακουστικού χώρου, όσο και στο ευρύ κοινό.

Στο πλαίσιο του σκοπού της διοργανώνει εκπαιδευτικά σεμινάρια και σεμινάρια επαγγελματικής κατάρτισης για επαγγελματίες του οπτικοακουστικού χώρου (σκηνοθέτες, σεναριογράφους, παραγωγούς, ιστορικούς, ερευνητές ιστορικών αρχείων).

Στα σεμινάρια, οι διδάσκοντες είναι Έλληνες ή αλλοδαποί, ειδικοί στο αντικείμενο των τηλεοπτικών και κινηματογραφικών παραγωγών, ντοκιμαντέρ κλπ.

Στα σεμινάρια, οι εκπαιδευόμενοι λαμβάνουν μέρος είτε δωρεάν, είτε καταβάλλοντας διδάκτρα, ανάλογα με απόφαση της εταιρείας.

Διοργανώνει διεθνείς συναντήσεις με σκοπό την προώθηση συμπαραγωγών σε τηλεοπτικά και κινηματογραφικά προϊόντα.

Συμμετέχει σε παραγωγές ντοκιμαντέρ και εν γένει τηλεοπτικών προϊόντων, αναθέτει σε τρίτους την παραγωγή τέτοιων προϊόντων, καθώς επίσης παρέχει και συμβουλευτικές υπηρεσίες για την παραγωγή τηλεοπτικών και κινηματογραφικών προϊόντων.

Διοργανώνει τηλεοπτικά και κινηματογραφικά φεστιβάλ.

Τέλος η εταιρεία έχει σκοπό να παρέχει μέσω των προγραμμάτων και των δράσεων της αναπτυξιακή βοήθεια προς τους πληθυσμούς αναπτυσσόμενων χωρών, προκειμένου να συντελέσουν στην οικονομική και κοινωνική ανάπτυξη αυτών των χωρών.

Στο πλαίσιο αυτού του σκοπού οργανώνονται σεμινάρια επαγγελματικής κατάρτισης με κινηματογραφιστές από τις αναπτυσσόμενες χώρες με στόχο τη μεταφορά τεχνογνωσίας από την Ελλάδα, την Ευρώπη και τις Ηνωμένες Πολιτείες ώστε να αναπτυχθεί η κινηματογραφική βιομηχανία των αναπτυσσόμενων χωρών».

Για την υλοποίηση αυτού του σκοπού, η εταιρεία έχει οργανώσει κατά την διάρκεια των 10 ετών λειτουργίας της επιμορφωτικά σεμινάρια. Στα επιμορφωτικά αυτά σεμινάρια αφενός διδάσκουν Ευρωπαίοι, Αμερικανοί, Έλληνες και Άραβες καθηγητές Πανεπιστημίου και σκηνοθέτες κι αφετέρου εκπαιδεύονται Έλληνες, φοιτητές, σκηνοθέτες, παραγωγοί αλλά και ερασιτέχνες που επιθυμούν να αποκτήσουνε νέες επαγγελματικές δεξιότητες.

Η εταιρεία οργανώνει τα σεμινάρια αυτά με πόρους, οι οποίοι εξασφαλίζονται:

A) Από την Ευρωπαϊκή Ένωση- πρόγραμμα MEDIA.

B) Από Δήμους και Περιφέρειες της χώρας μας, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου των ΟΤΑ.

Γ) Από το και την

Δ) Από χορηγίες επιχειρήσεων του ιδιωτικού και του δημόσιου τομέα.

E) Από μορφωτικά ιδρύματα όπως το , το Ινστιτούτο και το

Όλες οι χρηματοδοτήσεις που έχει λάβει η εταιρεία από τις ως άνω πηγές προβλέπονται από συμβάσεις. Η εταιρεία για τα προβλεπόμενα ποσά αυτά των συμβάσεων εκδίδει Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών.

Σχετικά με τις παρατηρήσεις της φορολογικής αρχής για το έτος 2012 έχουμε να αναφέρουμε τα εξής:

Το έτος 2012 η εταιρεία διεξήγαγε επιμορφωτικά σεμινάρια με τίτλο « » στην Θεσσαλονίκη, την Αθήνα, την Λειψία-Γερμανία, Ραμάλα-Παλαιστίνη στα οποία η αναθέτουσα αρχή ήταν η Ευρωπαϊκή Επιτροπή και ειδικότερα το Τμήμα Education, Audiovisual ad Culture Executive Agency (πρόγραμμα MEDIA) και ο Δήμος Θεσσαλονίκης και ο Δήμος Αθήνας. Για το έργο αυτό, η εταιρεία συνήψε τις εξής συμβάσεις:

1)- 2007 με τίτλο 2012-
..... (Αρ. πρωτ. /2011) και IV.3

2) Σύμβαση με Δήμο Θεσσαλονίκης που συντάχθηκε σύμφωνα με την υπ' αριθμ. /2012 απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου καθώς και με την υπ' αριθμ. /2012 απόφαση Δημάρχου Θεσσαλονίκης

3) Σύμβαση με τον Δήμο της Αθήνας σύμφωνα με την απόφαση Δ.Σ./..../2012

Στις συμβάσεις αυτές περιλαμβάνεται ο προϋπολογισμός κάθε δραστηριότητας που αφορά στην υλοποίηση του έργου.

Στον προϋπολογισμό εκάστης σύμβασης προβλέπονται αμοιβές εκπαιδευτών, έξοδα μετακίνησης εκπαιδευτών όταν εργάζονται σε πόλεις διαφορετικές από τη μόνιμη διαμονή τους, καθώς επίσης και έξοδα διαμονής και διατροφής.

Στις προαναφερθείσες συμβάσεις περιέχεται επίσης και η υποχρέωση της εταιρείας να προσφέρει και στους εκπαιδευομένους ένα μεσημβρινό γεύμα στην διάρκεια του σύντομου μεσημεριανού διαλείμματος των σεμιναρίων μαζί με τους εκπαιδευτές τους, είτε μέσα στο χώρο των σεμιναρίων είτε σε σημείο πλησίον, για να μην διαταραχθεί η εκπαιδευτική διαδικασία. Και αυτή η δαπάνη επίσης είναι παραγωγική για την επιτέλεση του εκπαιδευτικού έργου.

Για την εκτέλεση όλων αυτών των εξόδων η εταιρεία λάμβανε από τις αναθέτουσες αρχές τα αντίστοιχα ποσά και με την έκδοση τιμολογίου είσπραξης καταχωρούσε όλα τα αντίστοιχα ποσά ως έσοδα.

Αντιστοίχως για κάθε προβλεπόμενη από την σύμβαση πληρωμή (αμοιβές εκπαιδευτών, έξοδα μετακίνησης, διατροφής και διαμονής) λάμβανε φορολογικά παραστατικά και καταχωρούσε στα βιβλία της τις δαπάνες αυτές ως έξοδα.

Οι εκπαιδευτές δεν ήταν υπάλληλοι της εταιρείας και δεν μπορούν σε καμία περίπτωση να θεωρηθούν ούτε πελάτες της ούτε ειδικοί επιστήμονες αλλά ήταν έκτακτοι συνεργάτες της εταιρείας, όπως αναλύθηκε παραπάνω.

Τα ονόματα των εκπαιδευτών, το ύψος της αμοιβής και η περιγραφή της παρεχόμενης υπηρεσίας περιγράφονται στις ανωτέρω συμβάσεις.

Αναπόσπαστο μέρος των συμβάσεων αυτών είναι οι οικονομικοί απολογισμοί, στους οποίους επισυνάπτονται τα παραστατικά πληρωμής υπηρεσιών, ταξιδίων, διαμονής και διατροφής από ξενοδοχεία και εστιατόρια.

Οι απολογισμοί ελέγχθηκαν και εγκρίθηκαν τόσο από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή όσο και από τα οικονομικά τμήματα των ΟΤΑ και ελεγχθήκαν από τους Επιτρόπους των Ελεγκτικών Συμβουλίων από την Αθήνα και Θεσσαλονίκη και προσυμβατικά για την σκοπιμότητα και νομιμότητα της κάθε μίας δαπάνης αλλά και απολογιστικά για την πληρωμή.

Η διεξαγωγή δραστηριοτήτων της εταιρείας σε χώρες εκτός Ελλάδος προβλέπεται ρητά από το καταστατικό της - άρθρο 3.

Άλλωστε εξαιτίας αυτού του καταστατικού της σκοπού η εταιρεία κρίθηκε ικανή ώστε να εγγραφεί στα μητρώα του Υπουργείου Εξωτερικών στην Υπηρεσία ΥΔΑΣ με αριθμό μητρώου καθώς επίσης κρίθηκε επιλέξιμος εταίρος από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ώστε να της αναθέσει διευρωπαϊκό και διεθνές επιμορφωτικό πρόγραμμα.

Επιπροσθέτως η εταιρεία συνήψε και με κάθε έναν από τους παρόχους υπηρεσιών συμφωνητικά συνεργασίας στα οποία:

Α) περιγράφεται η εργασία, ο τόπος και ο χρόνος παροχής της

Β) το ποσό αμοιβής και ο τρόπος πληρωμής

Γ) Ρητή αναφορά στην ανάληψη της υποχρέωσης της εταιρείας κάλυψης από την εταιρεία των εξόδων μετακίνησης εφόσον μετακινείται εκτός της έδρα του.

Τα έξοδα ταξιδίων και διαμονής δεν θεωρούνται συνεπώς «φιλοξενία πελατών της εταιρείας», όπως ο έλεγχος έκρινε, αλλά παραγωγικές δαπάνες για την επιτέλεση του έργου, οι οποίες αποτελούν συμβατική υποχρέωση της εταιρείας προς τις αναθέτουσες αρχές.

Η δραστηριότητα της εταιρείας σε πόλεις εκτός της έδρας της δεν οφείλονται σε διαφημιστικές εκδηλώσεις ή ενέργειες μάρκετινγκ για την διαφήμιση προϊόντων ή προσέλκυση πελατών αλλά αποτελούν συμβατικές υποχρεώσεις της εταιρείας, π.χ. προς τον Δήμο Θεσσαλονίκης ο οποίος της ανέθεσε και επίβλεψε την ολοκλήρωση ενός έργου.

Οι προαναφερθείσες συμβάσεις έχουν συναφθεί στην επίσημη γλώσσα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ήτοι την αγγλική γλώσσα.

Λόγοι ενδικοφανούς προσφυγής

1. Τυπικοί λόγοι ακυρότητας της πράξης

Η πιο πάνω πράξη που εξέδωσε σε βάρος μας ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα για τους εξής τυπικούς λόγους:

α) Επειδή δεν φέρει ημερομηνία έκδοσης.

β) Επειδή δεν φέρει τις διατάξεις σε εφαρμογή των οποίων εκδόθηκε.

γ) Επειδή απουσιάζουν επίσης από το περιεχόμενο αυτής οι ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν τον επιβαλλόμενο συντελεστή φόρου επί της φορολογητέας ύλης (καθαρά κέρδη) των νομικών προσώπων.

δ) Επειδή απουσιάζουν επίσης από το περιεχόμενο της προσβαλλόμενης πράξης οι διατάξεις του πρόσθετου φόρου ή του προστίμου που επιβάλλονται επί του κυρίου φόρου.

ε) Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη φέρεται να έχει θυροκολληθεί στις 2.45'μμ στις 31/12/2018 επί της οδού στην Αθήνα, από τους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών κ. και, αφού η πράξη αυτή ευρέθη στην διεύθυνση αυτή μόλις στις 12/1/2019 και ενώ είχε προηγηθεί επίσκεψη στον χώρο αυτό την 7/1/2019 χωρίς να βρεθεί αυτή θυροκολλημένη.

Αφού εν τοις πράγμασι λάβανε γνώση της πράξεως στις 12/1/52019, με άκυρη επίδοση το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση με τον τρόπο αυτό και την επιβολή φόρου έχει ήδη υποπέσει σε παραγραφή, η δε εμπρόθεσμη προσφυγή στην πράξη αυτή δεν διακόπτει την παραγραφή αυτή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου εισοδήματος.

Επίσης από την ίδια έκθεση επίδοσης ότι οι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, στους οποίους ανατέθηκε η επίδοση της πράξης, θυροκόλλησαν αυτή στην επαγγελματική εγκατάσταση της Αστικής Εταιρείας και ουδόλως αναζητήθηκε ο νόμιμος εκπρόσωπος αυτής στην κατοικία του.

2. Ουσιαστικοί λόγοι προσφυγής

Η φορολογική αρχή έσφαλλε μη αναγνωρίζοντας προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας ποσού 35.001,46€ που αντικρίζει πραγματικές δαπάνες αυτής, για τις οποίες έλαβε τα προβλεπόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις φορολογικά στοιχεία.

- ♦ Δαπάνες απορριφθείσες με την αιτιολογία ότι δεν στηρίζονται σε φορολογικό στοιχείο.
- ♦ Δαπάνες απορριφθείσες λόγω μη επαρκούς περιγραφής των παρασχεθεισών υπηρεσιών ούτε και μνεία της σύμβασης, ούτε και προσκομίστηκε τέτοια σύμβαση.
- ♦ Δαπάνες απορριφθείσες με την αιτιολογία και παραπομπή άλλοτε σε αξίες περί δώρων άλλοτε με παραπομπή στην ΠΟΛ. 1057/23-3-07 ΑΥΟ περί δαπανών ψυχαγωγίας
- ♦ Δαπάνες απορριφθείσες με την αιτιολογία περί μη παραγωγικότητας των πραγματοποιηθέντων δαπανών (οι οποίες ουδέποτε αμφισβητήθηκαν από την Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών) με παραπομπή σε αποφάσεις του ΣτΕ ήτοι τις υπ' αριθ. ΣτΕ 2809/78, ΣτΕ 1965, 1967/80, ΣτΕ 3727/90, 715/1991, 716/1991, 717/1991, ΣτΕ 3456/95, 2809-2810/1990 στην οποία διατείνεται ότι καθίσταται αδύνατος ο έλεγχος της παραγωγικότητας των δαπανών.

Περαιτέρω με την απόφαση ΣτΕ 1819/2015 (ΤΒ') έχει κριθεί ότι ως γενικά έξοδα διαχείρισης νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή οι δαπάνες οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και την εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στην προώθηση και την διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και την αύξηση του εισοδήματος, ανεξαρτήτως αν καταβάλλονται οικειοθελώς, δεν επιτρέπεται δε στην φορολογική αρχή και στα Διοικητικά Δικαστήρια να ελέγχουν την σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών. (ΣτΕ 1819/2015 ΤΒ', ΣτΕ 1729/2013 σκεψ. 6, ΣτΕ 3118/91)

Με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 υπόμνημά της προσκομίζει :

- 1) απόφαση επιχορήγησης-.....-... TR.....GR στην αγγλική γλώσσα με συνημμένη επίσημη αποσπασματική μετάφραση στην ελληνική γλώσσα.
- 2) Συμβάσεις με ειδικούς με συνημμένη μετάφραση από την αγγλική στην ελληνική γλώσσα.

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή**

διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή με την παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 ορίζεται:

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 31/12/2018 (ημερομηνία θεώρησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών).

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις ως άνω διατάξεις, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με την παράγραφο 22 άρθρου 72 Ν.4172/2013 (Νέος Κ.Φ.Ε.), η οποία προστέθηκε με το άρθρο 26 παρ.11 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013, ορίζεται ότι:

«22. Από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (Α` 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ` εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.»

Επειδή με την παράγραφο 1 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.

Επειδή εν προκειμένω, για το κρινόμενο έτος 2012, εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν 2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι:

1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 5 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

Κοινοποίηση πράξεων

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α)

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

.....
δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

Επειδή όπως προκύπτει από το υποσύστημα μητρώου του TAXIS η έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας βρίσκεται στην Αθήνα επί της οδού αρ.....

Επειδή η θυροκόλληση της προσβαλλόμενης πράξης διενεργήθηκε στην ως άνω διεύθυνση όπως αυτό προκύπτει από την σχετική έκθεση επίδοσης.

Δεδομένου ότι εν προκειμένω εφαρμόστηκαν οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 5 του Ν 4174/2013, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 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 εμπεριστατωμένα 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 εν προκειμένω στην από 31/12/2018 έκθεση φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ , αναγράφονται τα ακόλουθα:

.....
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

«Σύμφωνα με τα ανωτέρω, τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης, αναμορφώνονται με την προσθήκη των προαναφερόμενων λογιστικών διαφορών, που προέκυψαν από τον έλεγχο και τα οποία δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/94, όπως ίσχυαν και του άρθρου 18§2 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.), αντίστοιχα.»

Δεδομένου ότι η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση, κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η προσβαλλόμενη πράξη δεν φέρει τις διατάξεις σε εφαρμογή των οποίων εκδόθηκε, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 99 § 1 περ. ε' του ν. 2238/1994 (Α'151), ορίζεται ότι: «*Αντικείμενο του φόρου είναι: α) ... ε) Σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδα τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους*»,

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 1 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «*Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών*»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 101 § 2 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι:

«*Επίσης, στο φόρο αυτό υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα.*

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 105 § 13 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «*Τα εισοδήματα των νομικών προσώπων και ιδρυμάτων της παρ. 2 του άρθρου 101 προσδιορίζονται ως εξής: α) Τα εισοδήματα από ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 20 έως 23. β) Τα εισοδήματα από κινητές αξίες, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24 έως 27. Κατ' εξαίρεση, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος από τόκους που αποκτούν αυτά τα νομικά πρόσωπα, εκπίπτουν οι τόκοι που καταβάλλονται σε δανειοδοτικούς φορείς, μέχρι το ύψος του συνολικού ακαθάριστου εισοδήματος από τόκους. γ) Τα εισοδήματα από γεωργικές εκμεταλλεύσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 40 και 41. δ) Τα εισοδήματα τα οποία δεν μπορούν να υπαχθούν σε μία από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48, 49 και 50*».

Επειδή με την ΥΠΟΙΚ 1013044/222/Α0012/ΠΟΛ. 1031/7.2.2001 "Φορολογική μεταχείριση της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας που συστήθηκε με τα άρθρα 741 έως 784 Α.Κ" εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκαν τα παρακάτω:

Με αφορμή ερωτήματα που μας έχουν υποβληθεί, σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας διευκρινίζουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. [2238/1994](#), σε φόρο υπόκεινται εκτός των άλλων και οι αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες.
2. Με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ίδιου νόμου, τα καθαρά κέρδη της πιο πάνω εταιρείας, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή 35%.

3. Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 64](#) του ν. [2238/1994](#), οι υπόχρεοι του [άρθρου 10](#) του ν. [2238/1994](#), μεταξύ των οποίων και η αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία, υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος (έντυπο Ε5) στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.
4. Περαιτέρω οι αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες οι οποίες διέπονται από τα άρθρα 741 και επόμενα του Αστικού Κώδικα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του π.δ. [186/1992](#), χαρακτηρίζονται ως επιτηδευματίες και έχουν όλες τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., όπως τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων κ.τ.λ.
5. Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του [άρθρου 30](#) του ν. [2238/1994](#), ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.
6. Τέλος, ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος.
7. Ύστερα από τα παραπάνω, ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις ή ελευθέρια επαγγέλματα των αστικών μη κερδοσκοπικών εταιρειών, υποκείμενο σε φόρο θεωρείται μόνο αυτό που προέρχεται από καθαρά εμπορικές δραστηριότητες ή την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος (π.χ. τέλεση δημόσιων θεαμάτων, έκδοση εφημερίδων, προβολή κινηματογραφικών ταινιών, ενοίκια, τόκοι καταθέσεων κ.τ.λ.).
8. Αντίθετα οι συνδρομές και εγγραφές των μελών, καθώς και οι χορηγίες ή δωρεές προς αυτές, επειδή αποτελούν εισροές κεφαλαιουχικού χαρακτήρα, δηλαδή στερούνται τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, δεν εμπίπτουν στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων, για να φορολογηθούν, όπως αναφέρουμε στην παράγραφο 2 του παρόντος. Φυσικά, τα ποσά των χορηγιών που παρέχονται για την τέλεση δραστηριοτήτων που εκτελούνται από τους υπόψη φορείς μειώνουν το κόστος αυτών.
9. Τέλος, χαρακτηριστικό στοιχείο που διακρίνει τις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες από τις απλές αστικές είναι η μη διανομή ωφελημάτων (οποιασδήποτε μορφής) στα μέλη τους.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία έχει ενταχθεί σε καθεστώς ΦΠΑ από το έτος 2009 και έχει υποβάλει εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ χρήσεων 2009 και επομένων.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την υπ' αριθμ. /2013 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 στην οποία δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών ποσού **95.661,17 ευρώ** και δαπάνες χρήσης ποσού **68.550,13 ευρώ**, προέκυψαν δε φορολογητέα κέρδη ποσού 27.111,04 ευρώ και φόρος για καταβολή ποσού 8.905,53 ευρώ (Α.Χ.Κ/30-05-2013, ΑΤΒ/30-05-2013).

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την υπ' αριθμ. /29/04/2013 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 στην οποία δήλωσε φορολογητέες εκροές ποσού 28.804,07 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ 23% ποσού 6.524,94 ευρώ, απαλλασσόμενες του ΦΠΑ εκροές ποσού 66.857,10 ευρώ, ήτοι συνολικές εκροές ποσού **95.661,17 ευρώ**. Επίσης δήλωσε φορολογητέες εισροές (δαπάνες) ποσού 9.664,17 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ ποσού

2.222,75 ευρώ και απαλλασσόμενες του ΦΠΑ εισροές ποσού 58.885,96 ευρώ, ήτοι συνολικές εισροές ποσού **68.550,13 ευρώ**.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 §1 του ν. 2238/1994, το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των γενικών εξόδων διαχείρισης.

Επειδή σύμφωνα με το 1078820/1526/A0012/29-08-2007 του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρεται :

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., μεταξύ άλλων δαπανών εκπίπτουν και τα γενικά έξοδα διαχείρισης.
2. Κατά την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, έχει γίνει παγίως δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία ότι, ως γενικό έξοδο διαχείρισης νοείται κάθε παραγωγική δαπάνη, εφόσον αυτή ενεργείται μέσα στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης και συμβάλλει στην καλύτερη απόδοση αυτής και στη δημιουργία ή διατήρηση κέρδους.
3. Από τη διατύπωση της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., η οποία αναφέρει ότι στα γενικά έξοδα διαχείρισης προκύπτει ότι οι περιγραφόμενες σε αυτήν κατηγορίες δαπανών είναι ενδεικτικές και επομένως θα μπορούσε να συμπεριληφθούν στα γενικά έξοδα διαχείρισης και οι δαπάνες που αναφέρονται στο έγγραφό σας (ενοίκια, έξοδα μετακίνησης, ΔΕΚΟ κ.τ.λ.).
4. Περαιτέρω για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις:
 - α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.
 - β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων).
 - γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.).
 - δ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη...».

Επειδή με την ΥΠΟΙΚ 1003821/10037/B0012/ΠΟΛ.1005/14-1-2005 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με θέμα "Εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία", ορίζεται ότι:

1. Οι δαπάνες για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών, έχουν, κατά κατηγορία δαπάνης, ως το συνημμένο παράρτημα.
2. Κατά τους διενεργούμενους φορολογικούς ελέγχους η αναγνώριση της έκπτωσης των δαπανών που περιλαμβάνονται στο παράρτημα αυτό από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

Αμοιβές – Αποζημιώσεις

.....

10. Αμοιβές τρίτων για παρασχεθείσες υπηρεσίες τους, εφόσον έχει εκδοθεί το προβλεπόμενο στοιχείο του Κ.Β.Σ., εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. α').

.....

Δικαιολογητικά δαπανών

.....

2. Το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναφερόμενα στις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος, μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96, 715/91)

.....

4. Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, στην περίπτωση που επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέτοιου στοιχείου για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον Κ.Φ.Σ. η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια. (Σ.τ.Ε. 6004/1996).

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 9 και 11 του άρθρου 12 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο.

11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο.

Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.

Επειδή με τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

2. Κάθε έγγραφη στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 8 §16 του Νόμου 1882 της 22/23.3.90. Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής, διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις.- (Α' 43), 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.

Επειδή με τη διάταξη αυτή δεν καθιερώνεται γενικώς το ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημοσίου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωρισθεί σύμβαση μεταξύ εμπόρων ή άλλων επιτηδευματιών ή μεταξύ εκείνων και τρίτων είτε τούτο, βάσει άλλων διατάξεων, είναι συστατικό είτε είναι αποδεικτικό της συμβάσεως, εφ' όσον τούτο δεν έχει υποβληθεί εμπροθέσμως προς θεώρηση στην αρμόδια ΔΟΥ, αλλά η δυσμενής αυτή συνέπεια ισχύει μόνον έναντι της φορολογικής αρχής, χωρίς η ακυρότητα να επεκτείνεται μεταξύ των συμβαλλομένων (ΣΤΕ 1679/2017, 280/2009, 4326/2014, ΑΠ 735, 761, 1698/2001, 90/2005, 1405/2008, 80/2010).

Επειδή στο σκεπτικό της απόφασης **1353/2014 ΣΤΕ** Τμήμα Β' αναφέρεται:

6. Επειδή, στο άρθρο 12 του Κ.Β.Σ (π. δ/γμα 186/1992, Α' 84) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι «1. Για την πώληση αγαθών ... και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία ..., για την άσκηση του επαγγέλματός τους ... εκδίδεται τιμολόγιο. 2. ... 9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται, η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής που εκδόθηκαν κατά τη διακίνηση των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. 10. ... 11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, ... και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ... Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση. 12. ...». Από τις διατάξεις αυτές συνάγεται ότι η τυχόν αοριστία της περιγραφής των παρασχεθεισών υπηρεσιών σε τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που προσκομίζεται ως δικαιολογητικό για την έκπτωση παραγωγικής δαπάνης, δεν εμποδίζει την έκπτωσή της, εφόσον όμως η αοριστία αυτή καλύπτεται από αναφορά

που γίνεται στο ίδιο τιμολόγιο σε έγγραφη (προϋπάρχουσα ή ταυτόχρονη) σύμβαση των μερών από την οποία προκύπτει ακριβώς η αιτιολογία της δαπάνης και μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα και το αληθές αυτής (ΣτΕ 45/2006 επτ.).

Επειδή η τυχόν αοριστία της περιγραφής σε τιμολόγιο των παρασχεθεισών υπηρεσιών δεν εμποδίζει την έκπτωση τους, εφόσον η αοριστία αυτή καλύπτεται από αναφορά που γίνεται στο ίδιο τιμολόγιο σε έγγραφη (προϋπάρχουσα ή ταυτόχρονη) σύμβαση των μερών από την οποία προκύπτει ακριβώς η αιτιολογία της δαπάνης και μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα και το αληθές αυτής. Η αναφορά αυτή πρέπει και μπορεί να γίνεται κατά τρόπο ώστε να δηλώνεται συγκεκριμένα η οικεία σύμβαση. Η αναφορά μπορεί να γίνει ακόμα και με τρόπο με τον οποίο να υποδηλώνεται μόνο η σύμβαση για την οποία πρόκειται, αρκεί τούτο να προκύπτει με σαφήνεια, κατά την ουσιαστική κρίση της φορολογικής αρχής και, αν αυτή αμφισβητηθεί, των διοικητικών δικαστηρίων. Είναι άλλο δε το ζήτημα αν ενδεχομένως η ελλιπής περιγραφή συνιστά παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (ΣτΕ 46/2006, πρβλ. 1754/2000).

Επειδή με τις ερμηνευτικές οδηγίες που δόθηκαν με την ΥΠΟΙΚ 1022452/10255/Β0012/ΠΟΛ.1036/02-03-06, ορίζονται τα ακόλουθα:

Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του Ν. 3427/27.12.2005 (ΦΕΚ 312Α΄) που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 36, 37, 39 και 40 του Ν. 3427/27.12.2005 (ΦΕΚ 312 Α΄) που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και σας παρέχουμε τις ακόλουθες ερμηνευτικές οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

ΑΡΘΡΟ 24

Δαπάνες επιχειρήσεων

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού προστέθηκαν οι περιπτώσεις σ΄, τ΄, υ΄, φ΄, χ΄, ψ΄ και ω΄ στην παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., με τις οποίες καθιερώνονται νέες περιπτώσεις δαπανών που αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Ειδικότερα:

α. Με την περίπτωση σ΄ αναγνωρίζονται προς έκπτωση τα έξοδα ταξιδίων με τα οποία επιβαρύνονται οι επιχειρήσεις για τη μετάβαση, διαμονή και διατροφή στην αλλοδαπή, διευθυντικών και άλλων στελεχών τους, καθώς και αντιπροσώπων ή ειδικών επιστημόνων που τις εκπροσωπούν και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής, με τον περιορισμό ότι τα έξοδα διατροφής δεν μπορούν να είναι μεγαλύτερα από το κόστος διαμονής.

Για την αναγνώριση των εξόδων αυτών θα πρέπει ο σκοπός του ταξιδιού των παραπάνω προσώπων στην αλλοδαπή να συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης. Κατά συνέπεια, αναγνωρίζονται τα αεροπορικά, σιδηροδρομικά, κλπ. εισιτήρια μετάβασης των πιο πάνω προσώπων στην αλλοδαπή. Αντίθετα, δεν αναγνωρίζονται οι δαπάνες μετάβασης των λοιπών προσώπων (π.χ. συζύγου, τέκνων) που συνοδεύουν τους διευθυντές, στελέχη, κλπ. στο εξωτερικό, καθόσον με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου τίθεται ο περιορισμός ότι για την αναγνώριση της υπόψη δαπάνης, θα πρέπει ο σκοπός του ταξιδιού να συνδέεται με την

ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, με την οποία βέβαια δεν έχει καμία σχέση η σύζυγος ή άλλος συνοδός. Ως προς τα έξοδα διατροφής, αυτά δεν πρέπει να υπερβαίνουν τα έξοδα διαμονής στο ξενοδοχείο (ύπνου), χωρίς όμως να τίθεται κανένας περιορισμός ως προς το χώρο σίτισης του στελέχους. Δηλαδή, αναγνωρίζεται η δαπάνη διατροφής και αν ακόμη πραγματοποιείται σε εστιατόριο εκτός του ξενοδοχείου αλλά και στην περίπτωση αυτή, θα αναγνωρίζεται προς έκπτωση μόνο το ποσό μέχρι του αντίστοιχου ποσού της διαμονής. Επίσης, όπως προαναφέρθηκε, για την έκπτωση των υπόψη εξόδων θα πρέπει η μετάβαση των διαλαμβανομένων προσώπων στην αλλοδαπή να συνδέεται με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης. Δηλαδή, η επιχείρηση θα πρέπει να προσκομίζει στον έλεγχο τα απαραίτητα στοιχεία ή να αποδεικνύει με κάθε τρόπο την ανωτέρω σχέση (π.χ. πραγματοποίηση συμφωνίας εξαγωγών, συμμετοχή διευθυντού αγορών ή πωλήσεων σε έκθεση, κλπ.). Επίσης, λαμβάνοντας υπόψη τις συνθήκες πραγματοποίησης των δαπανών στην περίπτωση αυτή, γίνεται δεκτό με την παρούσα ότι ως αποδεικτικό στοιχείο μετάβασης στο εξωτερικό θα είναι το εισιτήριο που έχει εκδοθεί στο όνομα του προσώπου. Το ίδιο ισχύει και για τα έξοδα διατροφής, δηλαδή αρκεί η προσκόμιση στοιχείου στο όνομα του προσώπου. Αντίθετα, στο στοιχείο του ξενοδοχείου, πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία και του προσώπου αλλά και της επιχείρησης για λογαριασμό της οποίας έγινε το ταξίδι.

β. Με βάση τη νέα περίπτωση τ', από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά ενοικίων που καταβάλλουν για τη διαμονή των εργαζομένων τους σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας. Απαραίτητες προϋποθέσεις για την έκπτωση των εξόδων της περίπτωσης αυτής είναι, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, ο τόπος εργασίας και προσωρινής διαμονής των εργαζομένων που απασχολούνται εκτός έδρας να απέχει από τη μόνιμη κατοικία τους εκατό (100) χλμ. και άνω και τα δικαιολογητικά να έχουν εκδοθεί στο όνομα των επιχειρήσεων.

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από την από 31/12/2018 έκθεση φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ , ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες της προσφεύγουσας διότι:

1) Προσκόμισε διάφορες συμβάσεις μη μεταφρασμένες οι οποίες δεν προκύπτει να έχουν κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

2) Σε όσες περιπτώσεις υπάρχει μετάφραση δε προκύπτει ότι αυτή έγινε από πρόσωπο που έχει αυτή τη δυνατότητα (δεν τίθεται σχετική σφραγίδα)

3) Στα παραστατικά των δαπανών που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο και χαρακτηρίστηκαν ως λογιστικές διαφορές, δεν επισυνάπτεται κατάσταση των συμμετεχόντων για να ελεγχθεί ότι αφορούσαν στην επιχείρηση ή όχι.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 υπόμνημά της που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας προσκομίζει :

1) απόφαση επιχορήγησης-.....-..... TR.....GR στην αγγλική γλώσσα με συνημμένη επίσημη αποσπασματική μετάφραση στην ελληνική γλώσσα.

2) Συμβάσεις με ειδικούς με συνημμένη μετάφραση από την αγγλική στην ελληνική γλώσσα.

Επειδή τα νέα στοιχεία προσκομίσθηκαν, με το ως άνω υπόμνημα την **17/05/2019**, ήτοι έντεκα (11) ημέρες πριν την λήξη της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 63 του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) (όπως τροποποιήθηκε με το [άρθρο 68 του Ν.4587/2018](#) (ΦΕΚ Α' 218/24-12-2018) και σύμφωνα με το [άρθρο 78 του ίδιου νόμου](#) ισχύει από 24-12-2018 και μετά), και του κεφ. Β της εγκυκλίου με αριθμ. Ε.2010/2019 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, εκδόθηκε η υπ' αριθ./2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής για τριάντα (30) ημέρες. Η εν λόγω απόφαση κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 έγγραφο της Υπηρεσίας μας.

Επειδή στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας κατόπιν της υπ' αριθ./2019 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ2019ΕΜΠ/2019 έγγραφο προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις ως προς προσκομισθέντα στοιχεία τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του ελέγχου, σε συνδυασμό με τους προβαλλόμενους με αυτά ισχυρισμούς του.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με το αριθ. πρωτ. /20-06-2019 (ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/21-06-2019) έγγραφο απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. /20-06-2019 Υπηρεσιακό Σημείωμα στο οποίο αναγράφονται τα ακόλουθα:

«Σύμφωνα με το υπ αρ. πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΕΞ2019ΕΜΠ (εισερχόμενο Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ /30/05/2019 έγγραφο της ΔΕΔ σχετικά με τη Αναπομπή της υπόθεσης για συμπληρωματικό έλεγχο στην υπόθεση « ΑΣΤΙΚΗ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με ΑΦΜ σας ενημερώνουμε τα ακόλουθα:

Τα στοιχεία που προσκόμισε στην υπηρεσία σας η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν γίνονται δεκτά από τον έλεγχο διότι πρόκειται για ιδιωτικά έγγραφα χωρίς βέβαιη χρονολογία μη κατατεθέντα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (ΚΓ' ΑΘΗΝΩΝ νυν ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ)

Επίσης σας γνωρίζουμε ότι από έρευνα που έγινε στο ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας δεν προέκυψε ότι η ελεγχόμενη έχει καταθέσει ιδιωτικά συμφωνητικά σύμβασης με τα πρόσωπα τα οποία αναφέρονται στα εκδοθέντα τιμολόγια.

Κατ' ακολουθία των ανωτέρω ο φόρος προς καταλογισμό που απεικονίζεται στην υπ' αρ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012) παραμένει ως έχει.»

Επειδή στην υπ' αριθμ. πρωτ. /2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αναγράφονται τα ακόλουθα:

«.....

2. Όσον αφορά τις δαπάνες που απορρίφθηκαν λόγω μη επαρκούς περιγραφής των παρασχεθεισών υπηρεσιώνοι σχετικές δαπάνες δεν δύνανται να εκπέσουν

από τα ακαθάριστα διότι στα εκδοθέντα παραστατικά δεν περιγράφονται από τον εκδότη τους λεπτομερώς οι παρασχεθείσες υπηρεσίες προκειμένου να μπορεί η Υπηρεσία με ασφάλεια να διαπιστώσει ότι πρόκειται για παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης, ούτε όμως αναφορά σε σχετική σύμβαση γίνεται στο σώμα των τιμολογίων για να μπορεί αυτό να συναχθεί από τον συσχετισμό των εγγράφων.

.....

3. Όσον αφορά στα έξοδα διανυκτέρευσηςΣημειώνεται ότι στο σώμα των τιμολογίων για την φιλοξενία σε ξενοδοχεία δεν προκύπτουν τα φιλοξενούμενα άτομα ομοίως δε δεν προκύπτει η σχέση τους με την προσφεύγουσα επιχείρηση..... Σε κάθε περίπτωση στα τιμολόγια όπου η διανυκτέρευση πραγματοποιούνταν στην Αθήνα, όπου και η έδρα της επιχείρησης, δεν υπήρχε αναφορά στη λίστα των φιλοξενούμενων ατόμων πολλώ δε μάλλον στη σχέση τους με την προσφεύγουσα επιχείρηση προς διαπίστωση της συνδρομής όλων των προϋποθέσεων για την έκπτωση της δαπάνης.

.....

4. Όσον αφορά στις δαπάνες που αφορούν έξοδα διατροφής (τιμολόγια που αφορούν παράθεση δείπνων σε περισσότερα άτομα) από τον έλεγχο των παραστατικών και την αιτιολογία των αντίστοιχων εγγραφών δεν προέκυψε η λίστα των προσώπων που αφορούσε η σχετική δαπάνη και ποια η σχέση των προσώπων αυτών με την προσφεύγουσα επιχείρηση με αποτέλεσμα για όλα τα ποσά αυτά να καθίσταται αδύνατος ο έλεγχος της παραγωγικότητας της δαπάνης.»

Επειδή οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα εταιρεία συμβάσεις δεν έχουν κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στα δε εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία δεν γίνεται αναφορά στην οικεία σύμβαση. Επιπλέον δεν προέκυψε η λίστα των προσώπων που αφορούσαν οι σχετικές δαπάνες.

Κατά συνέπεια οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας υπό την επωνυμία: «.....
..... ΑΣΤΙΚΗ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», ΑΦΜ

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

Διαφορά φόρου	8.750,37
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ΚΦΔ	4.375,18
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ (από 01/01/2014 κα μετά)	3.832,66
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.958,21

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.