



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23-6-2020

Αριθμ. Αποφ.: 1035

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75).

4. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «...», διακριτικό τίτλο «...» και **ΑΦΜ** ..., που εδρεύει στη ..., κατά των κάτωθι πράξεων: **α)** με αριθμ. .../**19-12-2019** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2012, **β)** με αριθμ. .../**19-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2012), **γ)** με αριθμ. .../**19-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013) και **δ)** με αριθμ. .../**20-1-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Την από 24/01/2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής..

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «...» με Α.Φ.Μ.: ..., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό .../**19-12-2019** πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο **ποσού 300,00€**, λόγω εξόφλησης υποχρεώσεων σε προμηθευτές άνω των 1.000,00€ μετρητοίς, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ.2&3 του Ν.3842/2010, που επισύρει τις κυρώσεις του άρ.5 παρ.1 & 2 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3 περ. ζ' του Ν.4337/2015.
- Με την με αριθμό .../**19-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 3.779,93€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας ποσού 2.364,72€, ήτοι **συνολικό ποσό 6.144,65€**, λόγω της προσθήκης λογιστικών διαφορών που προέκυψαν από την έκδοση τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων αγοράς αγροτικών προϊόντων προς τον ... αξίας 10.363,00€, καθώς και από προσθήκη λογιστικών διαφορών ύψους 8.536,66€, ήτοι συνολική διαφορά φορολογητέων κερδών ύψους 18.899,66€.

- Με την με αριθμό **.../19-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 17.710,07€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας ποσού 17.646,32€, ήτοι **συνολικό ποσό 35.356,39€**, λόγω της προσθήκης λογιστικών διαφορών που προέκυψαν από την έκπτωση δαπανών που δεν αναγνωρίζονται στη φορολογία εισοδήματος, συνολικού ποσού 68.115,67€.
- Με την με αριθμό **.../20-01-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά τελών χαρτοσήμου ποσού 5.997,60€, πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 1.199,52€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας χαρτοσήμου ποσού 2.998,80€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 599,76€, ήτοι **συνολικό ποσό 10.795,68€**, λόγω μη καταβολής τελών χαρτοσήμου σε ληφθείσα αποζημίωση από πελάτη του εξωτερικού, ύψους 199.920,00€, κατά παράβαση του άρ.13 παρ.3 του Κ.Τ.Χ.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, δυνάμει της με αριθμ. .../3-7-2018 αρχικής εντολής ελέγχου εισοδήματος και λοιπών φορολογιών και των μετέπειτα εντολών που εκδόθηκαν σε τροποποίηση της αρχικής εντολής, για τις χρήσεις 2012 – 2016, με αφορμή την ήδη εκδοθείσα με αριθμ. .../6-11-2018 πράξη επιβολής προστίμου του άρ.7 του Ν. 4337/2015, λόγω έκδοσης τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων αγοράς αγροτικών προϊόντων και την περιέλευση στη διάθεση της Δ.Ο.Υ. της υπ' αριθμ. πρωτ. εισερχ. .../11-6-2018 έγγραφης καταγγελίας εργαζομένων και εργατών της προσφεύγουσας.

Σύμφωνα με τις από 19/12/2019 εκθέσεις ελέγχου Προστίμου του αρ.7 παρ.3 του Ν.4337/2015 και φόρου εισοδήματος, καθώς και την από 20-1-2020 έκθεση Τελών Χαρτοσήμου, διαπιστώθηκε ότι:

στη χρήση 2012, η προσφεύγουσα εξέδωσε τρία εικονικά τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων αξίας 10.363,00€, τα οποία εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα, ενώ καταχώρησε και εξέπεσε δαπάνες μη εκπιπτόμενες ύψους 8.536,66€, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να καταλογίσει λογιστικές διαφορές συνολικού ποσού 18.899,66€. Επιπλέον, διαπιστώθηκε η εξόφληση με μετρητά προμηθευτών με συναλλαγές άνω των 1.000€, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ.1 του Ν. 3842/2010.

στη χρήση 2013, καταλογίσθηκαν στην προσφεύγουσα λογιστικές διαφορές ύψους 68.115,67€ που προήλθαν από την απόρριψη της διαγραφής επισφαλών απαιτήσεων ύψους 68.115,67€.

στο φορολογικό έτος 2014, η προσφεύγουσα έλαβε από πελάτη του εξωτερικού αποζημίωση ύψους 199.920,00€, για την οποία δεν κατέβαλε το προβλεπόμενο στο άρθρο 13 παρ.3 του Κ.Τ.Χ. , χαρτόσημο, με αποτέλεσμα τον καταλογισμό του.

Συνεπεία των ως άνω διαπιστώσεων ήταν η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Στην προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε το υπ' αριθμ. .../28-11-2019 σημείωμα ελεγκτικών διαπιστώσεων, χωρίς αυτή να ανταποκριθεί εντός της οριζόμενης προθεσμίας.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../24-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρους και πρόστιμα στη χρήση 2012.
2. Αοριστία και ελλιπής αιτιολογία. Η ελλιπής αιτιολογία αφορά τον προσδιορισμό των δαπανών από έξοδα ταξιδίων που κατά την κρίση του ελέγχου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, καθώς στην έκθεση ελέγχου δεν γίνεται σύνδεση κάθε επιμέρους κονδυλίου με τη διάταξη που περιλαμβάνει την αιτιολογία της μη αναγνώρισης έκπτωσης της δαπάνης. Αντίστοιχα, συνοπτική και αόριστη είναι η κρίση της αρχής για την απόρριψη των δαπανών αυτοκινήτων, καθώς από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει πως η φορολογική αρχή διαμόρφωσε την κρίση της για την απόρριψη των εν λόγω δαπανών, καθώς και για την απόρριψη δαπάνης δωρεάς για κοινωφελή σκοπό.
3. Αβάσιμος ο χαρακτηρισμός των συναλλαγών της προσφεύγουσας ως εικονικών. Το πόρισμα περί εικονικότητας των τιμολογίων αγοράς από τον παραγωγό ..., βασίστηκε στην επικαλούμενη από τη φορολογική αρχή διαγραφή, από τα αρχεία της, του φορτηγού αυτοκινήτου με τα οποία μεταφέρθηκαν οι αγορασθείσες ποσότητες ρυζιού. Το γεγονός της διαγραφής του φορτηγού αυτοκινήτου δεν αποδεικνύει ότι δεν έγιναν οι συναλλαγές.
4. Αβάσιμη η μη αναγνώριση της απόσβεσης των επισφαλών απαιτήσεων. Το 2013 η προσφεύγουσα προέβη σε διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων πελατών, για την οποία υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συγκεντρωτική κατάσταση, με όλα τα απαιτούμενα στο άρθρο 31 παρ.1 περ.θ' του ν.2238/94, στοιχεία. Η εν λόγω κατάσταση που δικαιολογεί τη διαγραφή λήφθηκε υπόψη από τον ορκωτό λογιστή, ο οποίος αποδέχθηκε την εν λόγω δαπάνη. Εσφαλμένη η κρίση της φορολογικής αρχής περί μη υποβολής της ως άνω συγκεντρωτικής κατάστασης. Η διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων κρίνεται από την επιχείρηση σύμφωνα με την Πολ. 1016/2005. Για την απόρριψη της δαπάνης που αφορά τις επισφαλείς απαιτήσεις, δεν γίνεται καμία λεπτομερής αναφορά ποιες είναι οι επίμαχες απαιτήσεις που διαγράφηκαν.
5. Παράβαση ουσιώδους τύπου ως προς την έκδοση της πράξης επιβολής τελών χαρτοσήμου. Η έκδοση εντολής ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος και ορθής τήρησης βιβλίων δεν καλύπτει το πεδίο εφαρμογής ελέγχου τελών χαρτοσήμου.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό.

Επειδή στο άρθρο **72§11 Ν. 4174/2013** (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. 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 έκδοσή 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, σύμφωνα με το **άρθρο 84 παρ.1 του ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι : «1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου β9, 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, σύμφωνα με το **άρθρο 19 παρ.18 του Ν.3091/2002** «Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε εντός της αρχικά προβλεπόμενης πενταετούς προθεσμίας παραγραφής την υπ' αριθμ. .../6-11-2018 πράξη επιβολής προστίμου του αρ.7 του ν.4337/2015, που αφορά την έκδοση από την προσφεύγουσα τριών εικονικών φορολογικών στοιχείων αγοράς αγροτικών προϊόντων από τον αγρότη ..., η οποία

κοινοποιήθηκε με το από 13-11-2018 αποδεικτικό επίδοσης στο νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας Συνεπώς, σύμφωνα με την ως άνω διάταξη του άρθρου 19 παρ. 18 του Ν. 3091/2002, μετά την κοινοποίηση της υπ' αριθμ. .../6-11-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 7παρ.3 του Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, εντός της αρχικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, το δικαίωμα το Δημοσίου για επιβολή λοιπών προστίμων Κ.Β.Σ., φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α. πλέον των σχετικών προστίμων, παρατείνεται για δύο ακόμη έτη (ήτοι μέχρι 31-12-2020). Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο και τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων 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, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «**Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο**».

Ως προς τις λογιστικές διαφορές της χρήσης 2012

Επειδή, στο άρθρο 31 παρ.1 του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε τη χρήση 2012, ορίζεται ότι: «1. 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 ακόλουθων εξόδων:".

α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται με την επιφύλαξη της παραγράφου 18 του παρόντος άρθρου: αα) ..., ββ)γγ) ...

β)....., ε).....

μ) Των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.

Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

σ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδιών που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν με την προϋπόθεση ότι ο σκοπός του ταξιδιού συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης.

τ) Των ενοικίων που καταβάλλει η επιχείρηση για τη διαμονή εργαζομένων της σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας τους. Στην περίπτωση αυτή, η απόσταση του τόπου εργασίας και προσωρινής διαμονής πρέπει να απέχει από τη μόνιμη κατοικία του εργαζομένου εκατό (100) χιλιόμετρα και άνω και επιπλέον τα δικαιολογητικά να έχουν εκδοθεί στο όνομα της επιχείρησης.

ψ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας και πρόσβασης στο διαδίκτυο για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα {...}.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία και τη νομολογία των δικαστηρίων, οι προϋποθέσεις για την φορολογική αναγνώριση μιας δαπάνης είναι οι εξής :

- α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική ή πλασματική,
- β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική, δηλαδή να αφορά την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία, να συμβάλλει στην απόκτηση φορολογούμενου εισοδήματος,
- γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου,
- δ) Η δαπάνη να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, δηλαδή να μην είναι αμφισβητούμενη, να αναφέρεται στα χρονικά όρια της διαχειριστικής περιόδου και να είναι ποσοτικά καθορισμένη,
- ε) Η δαπάνη να έχει ως σκοπό την απόκτηση εισοδήματος και όχι απόκτηση κεφαλαίου,

στ) Η πραγματοποίηση της δαπάνης να προκύπτει από έγγραφα δικαιολογητικά (π.χ. τιμολόγια, αποδείξεις, κλπ),

ζ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία με βάση τα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, στην Πολ. 1036/2-3-2006 - Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 3427/27.12.2005 (ΦΕΚ 312Α) που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. (Αρ.Πρ. 1022452/10255/Β0012) ορίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του Ν. 3427/2005 προστέθηκαν οι περιπτώσεις σ, τ, υ, φ', χ, ψ και ω στην παράγραφο 1 του Αρθρου 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.

15. Στο άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος προστίθεται παράγραφος 18, που έχει ως εξής:

«18. Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίστουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες. Για την υλοποίηση των ανωτέρω, εντός μηνός από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής εκδίδεται η οριζόμενη από το πρώτο εδάφιο απόφαση. Για οποιαδήποτε προσθήκη ή αφαίρεση περίπτωσης από τον κατάλογο αυτόν, η ενδιαφερόμενη επιχείρηση ή η επαγγελματική ένωση στην οποία ανήκει ή η ελεγκτική υπηρεσία δικαιούται να υποβάλει στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών αίτηση, εντός δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής, προκειμένου να εξετασθεί η συγκεκριμένη περίπτωση από ειδική γνωμοδοτική επιτροπή η οποία συνιστάται για το σκοπό αυτόν στο πιο πάνω Υπουργείο. Μέχρι την 30ή Ιουνίου 2005 εκδίδεται νέα απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με την οποία επιφέρονται οι μεταβολές για τις οποίες γνωμοδότησε, σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιτροπή, κατόπιν της άνω αίτησης ή εισήγησης της υπηρεσίας ή και αυτεπαγγέλτως. Η αναγνώριση των τυχόν επιπλέον αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών είναι δεσμευτική και για προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους, εφόσον είναι εκκρεμείς. Τυχόν αφαίρεση αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική χρήση. Με την ίδια διαδικασία θα ορίζονται κάθε χρόνο οι μεταβολές στις περιπτώσεις δαπανών που εκπίστουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.»

Επειδή, με την περίπτωση σ' του ως άρθρου 31 του Ν. 2238/94 αναγνωρίζονται προς έκπτωση τα έξοδα ταξιδίων με τα οποία επιβαρύνονται οι επιχειρήσεις για τη μετάβαση στην αλλοδαπή, διευθυντικών και άλλων στελεχών τους, καθώς και αντιπροσώπων ή ειδικών επιστημόνων που τις εκπροσωπούν και αφορούν εισιτήρια. Για την αναγνώριση των ως άνω εξόδων θα πρέπει ο σκοπός του ταξιδιού να συνδέεται με τη δραστηριότητα της επιχείρησης. Κατά συνέπεια αναγνωρίζονται τα αεροπορικά, σιδηροδρομικά κλπ. εισιτήρια μετάβασης των πιο πάνω προσώπων. Αντίθετα, δεν αναγνωρίζονται οι δαπάνες μετάβασης των λοιπών προσώπων (συζύγου, τέκνων) που συνοδεύουν τους διευθυντές, στελέχη κλπ., Συνεπώς, 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 ότι ως αποδεικτικό στοιχείο μετάβασης στο εξωτερικό θα είναι το εισιτήριο που έχει εκδοθεί στο όνομα του προσώπου.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τα βιβλία της προσφεύγουσας προέκυψε ότι στη χρήση 2012 οι συνολικές δαπάνες που αφορούν τα έξοδα ταξιδίων (λογ. 64.01) ανήλθαν σε 15.372,98€, εκ των οποίων αναμορφώθηκε το ποσό των 6.836,32€. Ο έλεγχος απέρριψε και τις υπόλοιπες δαπάνες ύψους 8.536,66€ που αφορούν τα έξοδα ταξιδίων, καθώς για καμία από αυτές η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι πραγματοποιήθηκαν για την εξυπηρέτηση επιχειρηματικών σκοπών. Ως εκ τούτου ορθώς απορρίφθηκαν οι ως άνω δαπάνες και καταλογίσθηκαν ως λογιστική διαφορά.

Περαιτέρω, προστέθηκε και η μη αναγνώριση των τριών εικονικών τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων, ύψους 10.363,00€, ήτοι συνολικές λογιστικές διαφορές 18.899,66€.

Τέλος, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αοριστίας της κρίσης της φορολογικής αρχής σε ότι αφορά την απόρριψη των δαπανών αυτοκινήτου και της δωρεάς για κοινωνικές σκοπούς αλυσιτελώς προβάλλεται, δεδομένου ότι οι λογιστικές διαφορές βάσει των οποίων εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη αφορούν μόνο τα έξοδα ταξιδίων.

Ως προς τις επισφαλείς απαιτήσεις

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 31 παρ.1 περ. θ' του Ν. 2238/1994**, όπως αυτός ίσχυε κατά τη χρήση 2013: «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν «βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο» εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, "με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος: {...}

θ) Του ποσού των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιχειρήσεις, μετά την αφαίρεση: αα) των επιστροφών ή εκπτώσεων, ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Οι ανώνυμες χρηματιστηριακές εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών υπολογίζουν την πρόβλεψη επί της αξίας της προμήθειας που αναγράφεται στα πινακίδια, τα οποία εκδίδουν προς επιχειρήσεις ή ιδιώτες, και με την προϋπόθεση ότι σε αυτά αναγράφονται τα στοιχεία, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

{...}

Το ποσό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα

τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων». Η σχηματιζόμενη ως άνω πρόβλεψη χρησιμοποιείται για την απόσβεση (διαγραφή) πελατών οι οποίοι είναι ανεπίδεκτοι είσπραξης. Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς ότι διέγραψε την επισφαλή απαίτηση της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα χίλια (1.000) ευρώ. Με την εξάντληση των ένδικων μέσων εξομοιούται η διαγραφή απαίτησης σύμφωνα με συμφωνία εξυγίανσης που επικυρώνεται από το πτωχευτικό δικαστήριο σύμφωνα με το έκτο κεφάλαιο του Πτωχευτικού Κώδικα. Επίσης, **για τους πελάτες των οποίων οι απαιτήσεις διεγράφησαν σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η δημόσια οικονομική υπηρεσία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. σε τρία (3) αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται από το άρθρο 10 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.**

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική χρήση το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές. Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

{...}

«Με την εξάντληση των ένδικων μέσων εξομοιούται η διαγραφή απαίτησης σύμφωνα με συμφωνία εξυγίανσης που επικυρώνεται από το πτωχευτικό δικαστήριο σύμφωνα με το έκτο κεφάλαιο του Πτωχευτικού Κώδικα.»

Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 10 παρ.1 &4 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ)** : «1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 υποβάλλουν καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

4. Οι καταστάσεις της παραγράφου 1 υποβάλλονται μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου με τις συναλλαγές του προηγούμενου ημερολογιακού έτους».

Επειδή, η υποβολή συγκεντρωτικής κατάστασης διαγραφόμενων επισφαλών πελατών με πλήρη στοιχεία για κάθε πελάτη είναι υποχρεωτική, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, είναι μεγαλύτερο των 1.000€. Η κατάσταση αυτή υποβάλλεται με το χρόνο υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων του ΚΦΑΣ (άρθρο 10) (άρ.31 παρ.1 περ.θ' του ν.2238/94) (Δ.Σταματόπουλος, ΚΦΑΣ, 2013, αρ.10, θ 62, σελ. 985).

Επειδή, στην Πολ. **1005/14-1-2005** ορίζεται ότι: «Εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα ποσά των επισφαλών απαιτήσεων που έχουν αποσβεστεί με οριστικές εγγραφές. Επιχειρήσεις που έχουν σχηματίσει ήδη προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων με βάση τις αντικατασταθείσες, από το Ν. 3091/2002, διατάξεις του Κ.Φ.Ε. και εμφανίζουν το αναπόσβεστο αυτό υπόλοιπο των μη πραγματοποιηθεισών προβλέψεων στα βιβλία τους, θα μεταφέρουν σε χρέωση του λογαριασμού 44 "Προβλέψεις" (δευτεροβάθμιος λογαριασμός 44.11 "Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις"), μέχρι πλήρους απόσβεσής τους τα ποσά των αποδεδειγμένων επισφαλών απαιτήσεων που δικαιούνται να αφαιρέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα με βάση τις νέες διατάξεις. (1021577/10206/Β0012/ΠΟΛ. 1038/5-3-2003)

Προϋποθέσεις και δικαιολογητικά για αναγνώριση των αποσβέσεων των επισφαλών απαιτήσεων των επιχειρήσεων (βάσει του Ν. 3091/2002).

Θα πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθοι όροι και προϋποθέσεις:

α) Η απαίτηση να συνδέεται με τη δραστηριότητα της επιχείρησης και να είναι πράγματι επισφαλής και ανεπίδεκτη είσπραξης. Η επισφάλεια και το ανεπίδεκτο της είσπραξης, ως θέμα πραγματικό,

κρίνεται από την αρμόδια φορολογούσα αρχή και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τα διοικητικά δικαστήρια.

β) Το βάρος της απόδειξης για την απώλεια της συγκεκριμένης απαίτησης φέρει η επιχείρηση προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Μεταξύ των δικαιολογητικών περιλαμβάνονται και τα ακόλουθα:

αα) Επίσημες οικονομικές καταστάσεις της οφειλέτιδας εταιρείας από τις οποίες να προκύπτει η μη υγιής θέση αυτής.

ββ) Τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου με την οποία να υποχρεώνεται ο οφειλέτης σε εξόφληση.

γγ) Πιστοποιητικό υποθηκοφυλακείου από το οποίο να προκύπτει, κατά περίπτωση, η μη ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη ή τα υπάρχοντα τοιαύτα με τα τυχόν βάρη τους.

γ) Η απόσβεση να γίνεται με οριστική εγγραφή.

δ) Η απόσβεση να γίνεται για κάθε ένα οφειλέτη χωριστά. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ. 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)

Κήρυξη σε πτώχευση (βάσει του Ν. 3091/2002)

Η κήρυξη του οφειλέτη σε κατάσταση πτωχεύσεως λόγω παύσεως των πληρωμών, μεπιφέρει από μόνη της απόσβεση της απαίτησης, στις περιπτώσεις όπου σε πτώχευση έχει κηρυχθεί ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή υποκατάστημα αλλοδαπής επιχείρησης και από τους επίσημους ισολογισμούς τους προκύπτει ότι οι επιχειρήσεις αυτές δεν έχουν περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, πάγια, χρεόγραφα κλπ.) να ικανοποιήσουν τους οφειλέτες τους. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ. 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)» {...}

Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων μικρής αξίας (βάσει του Ν. 3091/2002)

Σε περίπτωση πραγματοποίησης εσόδων από πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, επί πιστώσει, αναγνωρίζονται προς έκπτωση διαγραφόμενες επισφαλείς μικροαπαιτήσεις μέχρι το ποσό των εκατόν πενήντα (150) ευρώ η κάθε μία. Ο χρόνος έκπτωσης των μικροαπαιτήσεων αυτών ορίζεται ως ακολούθως: α) Για τις επιχειρήσεις κινητής και σταθερής τηλεφωνίας, παροχής ηλεκτρικού ρεύματος, ύδρευσης και φυσικού αερίου, η χρήση εντός της οποίας συμπληρώνονται δώδεκα (12) μήνες από την έκδοση του λογαριασμού.

β) Για περιπτώσεις όπου έχει ασκηθεί αγωγή από την επιχείρηση κατά του οφειλέτη, εντός της επόμενης χρήσης από εκείνη μέσα στην οποία ασκήθηκε η αγωγή αυτή.

γ) Για περιπτώσεις όπου δεν έχει ασκηθεί αγωγή από την επιχείρηση κατά του οφειλέτη, η έκπτωση γίνεται μετά τη συμπλήρωση δύο (2) χρήσεων στις οποίες το υπόλοιπο της απαίτησης κατά του πελάτη παρέμεινε ανείσπρακτο. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ. 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)».

Επειδή, με την εγκύκλιο 1021545/10299/B0012/27-6-2008 ορίστηκε ότι: «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. θ' της [παρ. 1 του άρθρου 31](#) του Κ.Φ.Ε., όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την [παρ.3 του άρθρου 9](#) του ν.3296/2004, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Τα ποσά

αυτά υπολογίζονται με ποσοστό 0,5% επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες μετά την αφαίρεση των οριζόμενων από τις ίδιες διατάξεις ποσών. Το ποσό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροισμένο με το ποσοστό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό 30% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική νόηση το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης, το επιπλέον ποσό, που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές.

Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την περ. ζ' του [άρθρου 33](#) του ν. [3296/2004](#) για δαπάνες που πραγματοποιούνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

Δηλαδή, οι πιο πάνω διατάξεις ισχύουν για αποσβέσεις (δαπάνες) επισφαλών απαιτήσεων που ενεργούνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά και ο χρόνος έναρξης ισχύος τους δεν συναρτάται από το χρόνο δημιουργίας της απαίτησης ή του χαρακτηρισμού της ως επισφαλούς».

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε σχηματίσει πρόβλεψη για επισφαλείς απαιτήσεις στο λογαριασμό 44.11 και εντός του κρινόμενου έτους (2013), διέγραψε από το λογαριασμό αυτό υπόλοιπο ύψους 68.115,67€, για το οποίο δεν υποβλήθηκε η σχετική γνωστοποίηση.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε την προβλεπόμενη στο άρθρο 31 παρ.1 περ.θ', γνωστοποίηση προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. με τους επισφαλείς πελάτες για τους οποίους διεγράφησαν οι απαιτήσεις που είχε από αυτούς. Περαιτέρω, δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο που αφορά τις εν λόγω διαγραφές, όπως στοιχεία του ανεπίδεκτου πελάτη από τα οποία να προκύπτει το αντικείμενο δραστηριότητάς του, οικονομικές καταστάσεις, τελεσίδικες δικαστικές αποφάσεις πληρωμής και άλλα στοιχεία που να αποδεικνύουν το ανεπίδεκτο της είσπραξης και την αδυναμία πληρωμής για τον κάθε πελάτη χωριστά. Ως εκ τούτου ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, ο υπό κρίση ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελής, στον βαθμό που αμφισβητεί την ορθότητα του καταλογισθέντος με την υπ' αριθμ. .../6-11-2018 προστίμου Κ.Β.Σ., καίτοι αυτό δεν

αποτελεί αντικείμενο της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, και ουδόλως βάλλει κατά των ένδικων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2013 & 2014.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει ότι ο αγρότης ειδικού καθεστώτος, ..., φέρεται να πούλησε συνολικά 241.733 κιλά ρυζιού στη χρήση 2012, εκ των οποίων 51.815 κιλά προς την προσφεύγουσα. Ωστόσο, βάσει των αγροτεμαχίων που διέθετε κατά την ελεγχόμενη χρήση, δεν θα μπορούσε να παράξει ποσότητες μεγαλύτερες των 28.392 κιλών, γεγονός που αποδεικνύει την εικονικότητα των επίμαχων συναλλαγών με την προσφεύγουσα. Επικουρικά, η μεταφορά των ποσοτήτων ρυζιού που αφορούν τα επίμαχα τιμολόγια φέρεται να πραγματοποιήθηκε με το υπ' αριθμ. ... ΦΔΧ, το οποίο είχε ήδη διαγραφεί οριστικά από το 2006.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 4 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται, με απόφασή του, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες και να αναθέτει τα καθήκοντά του ή της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τον Κώδικα και την κείμενη νομοθεσία σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης. Επίσης, δύναται, με απόφασή του, να εξουσιοδοτεί ιεραρχικά υφιστάμενά του όργανα να υπογράφουν, με εντολή του, πράξεις ή άλλα έγγραφα της αρμοδιότητάς του. Η άσκηση της αρμοδιότητας που μεταβιβάστηκε και η εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί, σύμφωνα με την απόφαση του Γενικού Γραμματέα, να αφορά περισσότερα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης. Επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα στα οποία μεταβιβάστηκαν οι αρμοδιότητες ή τα οποία εξουσιοδοτήθηκαν να υπογράφουν από τον Γενικό Γραμματέα, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των δύο πρώτων εδαφίων της παρούσας παραγράφου. 2. Οι αποφάσεις για μεταβίβαση αρμοδιότητας, ανάθεση καθήκοντος ή εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί να τροποποιούνται εν όλω ή εν μέρει από το όργανο που τις εξέδωσε».

Επειδή, με την παρ 3 του άρθρου 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 25 παρ.1 του ν. 4174/2013** «Ο οριζόμενος «ή οι οριζόμενοι», από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος «ή υπάλληλοι», «φέρουν», έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα, «ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης»

και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου «ή των υπαλλήλων στους οποίους» έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται».

Επειδή, με την υπ' αριθ. **Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017** (ΦΕΚ τ. Β' 2743/04.08.2017) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα (Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Διοικητή» σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης), **ορίζεται** ότι: «Άρθρο 1. Μεταβιβάζουμε στα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, που αναφέρονται στη στήλη 5 του κάτωθι Πίνακα, τις κατωτέρω αρμοδιότητες ή τα εξουσιοδοτούμε να υπογράψουν "Με Εντολή Διοικητή" τις κατωτέρω πράξεις ή άλλα έγγραφα, που αναφέρονται στη στήλη 2 του ίδιου Πίνακα και προβλέπονται στις διατάξεις του ν. 4174/2013 (Α' 170), όπως ισχύουν και σε άλλες διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας (στήλη 4), σύμφωνα με τα οριζόμενα στη στήλη 3 του Πίνακα αυτού και ορίζουμε τις περιπτώσεις, στις οποίες επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα που αναφέρονται στη στήλη 6 του ίδιου Πίνακα, με αποφάσεις τους, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ίδια στήλη, ως ακολούθως:..... 12. Την έκδοση εντολής ελέγχου. Εξουσιοδότηση Υπογραφής. Άρθρα 23 και 25 ν.4174/2013. Α. Για τον φορολογικό, πλήρη και μερικό, έλεγχο ανέλεγκτων χρήσεων/φορολογικών ετών/υποθέσεων 1) Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στην οποία ο φορολογούμενος υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις περιπτώσεις 121 και 122 της παρούσας απόφασης κατά τον χρόνο έκδοσης της εντολής ελέγχου. Σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποδοχής, στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις.....».

Επειδή, το διαδικαστικό δίκαιο περιέχει κανόνες συμπεριφοράς της διοίκησης κατά την προετοιμασία της διοικητικής πράξης, ή κατά διαφορετική προσέγγιση τον τρόπο διαμόρφωσης της απόφασης της διοίκησης. Η διαδικασία εντάσσεται στην εξωτερική νομιμότητα της πράξης (Κ.Γώγος, Διαδικαστικά σφάλματα και ακύρωση των διοικητικών πράξεων, σελ 36-37).

Επειδή, η εντολή ελέγχου αποτελεί ουσιώδες στάδιο της ελεγκτικής διαδικασίας, καθώς εκτός του ότι αποτελεί την απαρχή του φορολογικού ελέγχου, οριοθετεί τα αντικειμενικά και χρονικά πλαίσια, εντός των οποίων επιτρέπεται να διενεργήσουν ελεγκτικές πράξεις οι φορολογικοί υπάλληλοι. Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η εντολή πρέπει να είναι έγγραφη, ειδική και ορισμένη, τουτέστιν, μεταξύ άλλων, να αναγράφει με σαφήνεια τα ελεγκτέα φορολογικά αντικείμενα και τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους. (Ε. Μπακάλης – Π.Πανταζόπουλος, Φορολογική Διαδικασία, νομική βιβλιοθήκη, 2016, σελ 78).

Επειδή, η έκδοση εντολής ελέγχου αποτελεί προπαρασκευαστικό στάδιο του ελέγχου και αφορά τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, συνεπώς τα ελαττώματα που υπεισέρχονται σε αυτό το στάδιο συνιστούν τυπικές πλημμέλειες.

Επειδή, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις συνάγεται σαφώς ότι ο ρητός, σαφής και ειδικός καθορισμός του αντικειμένου του ελέγχου, ήτοι του είδους της φορολογίας και της φορολογικής περιόδου που θα ελεγχθούν, αποτελεί αναγκαίο στοιχείο της εντολής ελέγχου. Το δε περιεχόμενο της εντολής ελέγχου, οριοθετεί το πλαίσιο διεξαγωγής του φορολογικού ελέγχου και, επομένως, τυχόν υπέρβαση αυτού συνεπάγεται την έλλειψη νομιμότητας των σχετικών ενεργειών των ελεγκτικών οργάνων. Η εντολή δε αυτή, πρέπει να δίδεται εγγράφως και να τροποποιείται εγγράφως εάν υπάρξει σχετική ανάγκη προς τούτο, όπως εν προκειμένω, που προέκυψε η ανάγκη επέκτασης της εν λόγω εντολής και σε άλλα φορολογικά αντικείμενα, λόγω των ευρημάτων του ελέγχου.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων εξέδωσε την υπ' αριθμ. .../0/3-7-2018 εντολή διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου φόρου εισοδήματος και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, για τις χρήσεις 2012-2016, με αφορμή την υπ' αριθμ. .../2018 καταγγελία που περιήλθε σε γνώση της. Σε συνέχεια της ως άνω εντολής ελέγχου εκδόθηκε η υπ'αριθμ. .../1/10-10-2018 εντολή, λόγω αλλαγής του ελεγκτού και επόπτη στις 18-2-2019 εκδόθηκε η υπ'αριθμ. .../2/18-2-2019 εντολή ελέγχου, με την οποία παρατάθηκε η ισχύς της προηγούμενης εντολής ελέγχου, ενώ με την υπ' αριθμ. .../3/1-11-2019 εντολή, παρατάθηκε για δεύτερη φορά η διάρκεια ισχύος της εντολής ελέγχου. Σε κανένα στάδιο της διαδικασίας δεν προέβη σε τροποποίηση και προσθήκη νέων αντικειμένων ελέγχου (Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου), παραβιάζοντας κατά αυτόν τον τρόπο τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 25 παρ.1 περ.δ' του ν.4174/2013, σε συνδυασμό με την Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. (Φ.Ε.Κ. τ.Β' 2743/4-8-2017).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η

προθεσμία υποβολής δήλωσης[...] 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: [...] γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά [...].».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. [...] Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».

Επειδή, η συμμόρφωση της φορολογικής αρχής προς την υποχρέωση της αυτή αποτελεί προϋπόθεση νομιμότητας της σχετικής διαδικασίας και δεν μπορεί να αναπληρωθεί.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός και η εκδοθείσα οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου ακυρώνεται λόγω τυπικής πλημμέλειας.

Αποφασίζουμε

τη μερική αποδοχή της από 24-01-2020 και με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «...» με ΑΦΜ ... και την

Α)επικύρωση της υπ' αριθμ. .../19-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και των υπ' αριθμ. .../19-12-2019 & .../19-12-2019 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2013 & 2014

Β)την ακύρωση της υπ' αριθμ. .../20-1-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2014, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Υπ' αριθμ. .../19-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρ. 7 παρ.3 του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	300,00€	300,00 €

2)Υπ' αριθμ. .../19-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012)

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	3.779,93 €	3.779,93 €
Πρόσθετος φόρος	2.364,72 €	2.364,72 €
Συνολικό ποσό	6.144,65 €	6.144,65 €

3)Υπ' αριθμ. .../19-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013)

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	17.710,07 €	17.710,07 €
Πρόσθετος φόρος	17.646,32 €	17.646,32 €
Συνολικό ποσό	35.356,39 €	35.356,39 €

4)Επί της υπ' αριθμ. .../20-01-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2014

Διαφορά τελών χαρτοσήμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	5.997,60 €	0,00 €
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	1.199,52 €	0,00 €
Πρόστιμο ανακρίβειας χαρτοσήμου	2.998,80 €	0,00 €
Πρόστιμο ανακρίβειας ΟΓΑ χαρτοσήμου	599,76 €	0,00 €
Σύνολο	10.795,68 €	0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.