



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/09/2018

Αριθμός απόφασης: 4233

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

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

4. Την από 30/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ".....", ΑΦΜ, εδρεύουσας στα Χανιά, στη λεωφόρο Σούδας, στη θέση κατά α) της υπ' αρ./27-03-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2016-31/08/2016 και β) της υπ' αρ./28-03-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/09/2016-30/11/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αρ./27-03-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2016-31/08/2016, β) την/28-03-2018 οριστική πράξη

διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/09/2016-30/11/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ".....", ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αρ υπ' αρ./27-03-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2016-31/08/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων προσδιορίστηκε ποσό προς επιστροφή ύψους 41.166,80 €.

Η προσφεύγουσα είχε υποβάλει στη Δ.Ο.Υ. Χανίων την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ με αρ. πρωτ./19-10-2016 για τη φορολογική περίοδο 01/07/2016-31/08/2016 προσκομίζοντας πρωτότυπα παραστατικά. Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες ύψους 8.333,14 €, το ΦΠΑ των οποίων ανέρχεται σε 1.999,95 €, και προς τούτο επέστρεψε στην προσφεύγουσα το ποσό ΦΠΑ των 41.166,80 € αντί του ποσού των 43.166,75 € που ζητήθηκε με την αίτηση.

β) Με την υπ' αρ υπ' αρ./27-03-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/09/2016-30/11/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων προσδιορίστηκε ποσό προς επιστροφή ύψους 19.674,42 €.

Η προσφεύγουσα είχε υποβάλει στη Δ.Ο.Υ. Χανίων την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ με αρ. πρωτ./29-12-2016 για τη φορολογική περίοδο 01/09/2016-30/11/2016 προσκομίζοντας πρωτότυπα παραστατικά. Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες ύψους 19.911,81 €, ο ΦΠΑ των οποίων ανέρχεται σε 4.778,85 €, και προς τούτο επέστρεψε στην προσφεύγουσα το ποσό ΦΠΑ των 19.674,42 € αντί του ποσού των 24.453,27 € που ζητήθηκε με την αίτηση.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις κατά το μέρος που δεν αναγνωρίζουν στο σύνολο τους τις δαπάνες της και να της επιστραφεί το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ συνολικού ποσού 6.778,80 € προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παράβαση της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου και της αρχής της χρηστής διοίκησης.

- Έλλειψη αιτιολογίας/Εσφαλμένη αιτιολογία

Οι επίδικες δαπάνες εξυπηρετούν το σκοπό της εταιρείας σύμφωνα με το άρθρο 4 του καταστατικού της ως εξής :

-Η μίσθωση αυτοκινήτων κρίνεται απαραίτητη για την ομαλή λειτουργία της επιχείρησης δηλαδή τη μεταφορά, φιλοξενία συναδέλφων, συνεργατών και εν δυνάμει συνεργατών.

-Το συνέδριο πραγματοποιήθηκε εξ ονόματος της μητρικής εταιρείαςεξυπηρετώντας του σκοπούς τόσο την μητρικής όσο και της προσφεύγουσας εταιρείας.

-Η εταιρείαείναι η συνεργαζόμενη εταιρεία Δημοσίων Σχέσεων της προσφεύγουσας και η συμβολή της είχε να κάνει με τη δημιουργία και ενίσχυση της καλής φήμης της εταιρείας στην αφορά εργασίας.

Επειδή, η προσφεύγουσα με τις υπ' αριθμ. πρωτ./19-10-2016 και/29-12-2016 αιτήσεις της στην αρμόδια φορολογική αρχή, ζήτησε την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου φπα ύψους 43.166,75 € για τη φορολογική περίοδο 01/07/2016-31/08/2016 και 24.453,27 € για τη φορολογική περίοδο 01/09/2016-30/11/2016 προσκομίζοντας πρωτότυπα παραστατικά.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χανίων μετά από μερικό επιτόπιο έλεγχο, συνεπεία των ως άνω αιτήσεων για την επιστροφή πιστωτικών υπολοίπων ΦΠΑ, αποφάσισε : α) την επιστροφή ποσού 41.166,80 € και την μη επιστροφή ποσού 1.999,95 € για τη φορολογική περίοδο 01/07/2016-31/08/2016, με την αιτιολογία ότι οι δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν δεν εξυπηρετούν τον σκοπό της προσφεύγουσας, που είναι έκδοση λογισμικού εργαλείων ανάπτυξης και ότι η περιγραφή της παρεχόμενης υπηρεσίας είναι γενική όσον αφορά την εταιρεία και β) την επιστροφή ποσού 19.674,42 € και την μη επιστροφή ποσού 4.778,85 €, για τη φορολογική περίοδο 01/07/2016-31/08/2016 με την αιτιολογία ότι οι δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν δεν εξυπηρετούν τον σκοπό της προσφεύγουσας που είναι έκδοση λογισμικού εργαλείων ανάπτυξης, ότι οι παροχές υπηρεσιών της προσφεύγουσας απευθύνονται στο σύνολο τους στην μητρική της εταιρεία και ότι η περιγραφή της παρεχόμενης υπηρεσίας είναι γενική όσον αφορά την εταιρεία, χωρίς να προσδιορίζεται με ακρίβεια τι ακριβώς έχει επιμεληθεί αυτή προς την προσφεύγουσα.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 34. Επιστροφή του φόρου

1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξ αρχής αχρεώστητα ή

β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή,

ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33...

3. Η επιστροφή του φόρου πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 και κατά το μέρος που ο υποκείμενος στον φόρο ενεργεί πράξεις με Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του στο κράτος - μέλος εγκατάστασης του."

Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,

β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 , αντίστοιχα,

γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28,

δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ', κα', κγ', κδ' και κε της παραγράφου 1 του άρθρου 22 , εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας,

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

στ) για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19...

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,

β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οιοπονευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων.

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά....»

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες μίσθωσης αυτοκινήτων για μετακίνηση του προσωπικού ή των εκπροσώπων της επιχείρησης, επομένως ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν από έλεγχο προς έκπτωση οι σχετικές δαπάνες.

Επειδή αναφορικά με τα έξοδα συνεδρίου που πραγματοποιήθηκε από , σύμφωνα με την από 14/05/2018 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, τις εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ καθώς και από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου, δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι τα έξοδα αυτά εξυπηρετούν τον σκοπό της προσφεύγουσας, όπως πχ οι συμμετέχοντες, η ιδιότητα του καθενός, ο σκοπός που εξυπηρετούσε το συνέδριο. Το μόνο που προσκομίστηκε στον έλεγχο ήταν το πρόγραμμα του συνεδρίου στο οποίο φαίνεται ότι στα έξοδα συνεδρίου εμπεριέχονται και τιμολόγια που αφορούν μετακινήσεις συνέδρων, παροχή γευμάτων κ.α.. Σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες δεξιώσεων, φιλοξενίας, τροφής, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, ως εκ τούτου ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν από έλεγχο προς έκπτωση οι σχετικές δαπάνες.

Επειδή όσον αφορά τις δαπάνες των τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας, οι απόψεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία 27 & 28/03/2018 εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ αλλά και στην από 14/05/2018 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Δ.Ο.Υ. Χανίων κρίνονται βάσιμες και αποδεκτές. Ως εκ τούτου δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση οι δαπάνες που αφορούν τιμολόγια έκδοσης της εταιρείας

Επειδή όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Εν προκειμένω, από την ελεγκτική διαδικασία ουδέποτε καταστρατηγήθηκε η αρχή της χρηστής διοίκησης, καθόσον εξετάσθηκαν όλα τα πραγματικά περιστατικά και τα στοιχεία που είχε ο έλεγχος στη διάθεσή του. Περαιτέρω, οι ισχυρισμοί που προβλήθηκαν με την με αρ. πρωτ./20-03-2018 ένσταση της προσφεύγουσας επί του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ελήφθησαν υπόψη, ωστόσο τα αποτελέσματα του ελέγχου δεν ανατράπηκαν από την εν λόγω ένσταση.

Άλλωστε, ουδόλως είναι δυνατό να παραβιάζεται η χρηστή διοίκηση, όταν απλώς η φορολογική αρχή προβαίνει, ως οφείλει, με πλήρη αιτιολόγηση, σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ' εφαρμογή των κείμενων φορολογικών διατάξεων και ο σχετικός προβαλλόμενος λόγος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 27 & 28/03/2018 εκθέσεις φόρου προστιθέμενης αξίας της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

. Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./30-04-2018 ενδικοφανούς προσφυγής εταιρείας με την επωνυμία ".....", ΑΦΜ, κατά α) της υπ' αρ./27-03-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2016-31/08/2016 και β) της υπ' αρ./28-03-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/09/2016-30/11/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, με τις οποίες προσδιορίστηκε ποσό ΦΠΑ προς επιστροφή ύψους 41.166,80 € και 19.674,42 € αντίστοιχα.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.