



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 23/12/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4486

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604562

ΦΑΞ : 2131604567

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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη

λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ".....", ΑΦΜ, εδρευούσης στην , στην οδό κατά:

1) της υπ' αριθ. -2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , 2) της υπ' αριθ. -2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , 3) της υπ' αριθ. -2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , 4) της υπ' αριθ. -2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , 5) της υπ' αριθ. -2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις χρήσεων 2005-2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από /2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από /2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας , 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:

1) Με την υπ' αριθ. -2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 208,93 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 250,72 €.

- 2) Με την υπ' αριθ. -**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., δεν επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος αλλά επήλθε μείωση του πιστωτικού υπολοίπου κατά 541,37 €.
- 3) Με την υπ' αριθ. -**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 1.158,06 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 1.389,67 €.
- 4) Με την υπ' αριθ. -**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 375,30 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 450,36 €.
- 5) Με την υπ' αριθ. -**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 148,25 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 177,90 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν έπειτα από μερικό έλεγχο, που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., βάσει του οποίου διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις και εν συνεχεία αναπροσαρμόστηκαν βάσει των διαφορών που διαπιστώθηκαν οι φορολογητέες εισροές και εκροές της προσφεύγουσας για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω οριστικών πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή δικαιώματος Δημοσίου προς επιβολή φόρου για τα ελεγχόμενα διαχειριστικά έτη 2005, 2006, 2007 και 2008.
2. Ως προς τις διαφορές χρήσης 2005 για ενοίκια μίσθωσης φορτηγού ο φόρος έπρεπε να εκπεσθεί από τις φορολογητέες εισροές καθόσον ο ΦΠΑ εκπίπτει στο χρόνο έκδοσης του τιμολογίου.
3. Λανθασμένα και μη νόμιμα ο έλεγχος καταλογίζει διαφορές ΦΠΑ για τα καύσιμα του μοναδικού φορτηγού που χρησιμοποιεί η επιχείρηση γιατί σε κάθε περίπτωση το φορτηγό ήταν μοναδικό, δεν αμφισβητείται η νομιμότητα των στοιχείων και δεν υπάρχει καμία τέτοια πρόβλεψη στις διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ): «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, "προστίμων," προΐσχύουσες 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 57 του ν.2859/2000:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου....»

Επειδή το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005-31/12/2005 παραγραφόταν, βάσει του άρθρου 57 του ν.2859/2000, στην πενταετία, ήτοι στις 31/12/2011. Αντίστοιχα, η χρήση 2006 παραγραφόταν στις 31/12/2012, η χρήση 2007 στις 31/12/2013, η χρήση 2008 στις 31/12/2014 και η χρήση 2009 στις 31/12/2015.

Επειδή με την παρ. 2 του άρθρου 18 του ν. 4002/2011: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 4098/2012: «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013....»

Επειδή στη συνέχεια με την παρ. 5 του άρθρου 37 του ν. 4141/2013: «Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.»

Επειδή περαιτέρω, με το άρθρο 22 του ν. 4203/2013: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης....»

Επειδή εν συνεχεία με το άρθρο 87 του ν. 4316/2014: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης..».

Επειδή τέλος σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του ν. 4337/2015: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου,

έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθ. -2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αριθ. -2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Συνεπώς, εφόσον η εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί πριν τις 31/12/2013, το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξεων επιβολής φόρου, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή οι συνολικές λογιστικές διαφορές που καταλογίσθηκαν στην προσφεύγουσα στην φορολογία εισοδήματος απεικονίζονται ανά λογαριασμό και διαχειριστική περίοδο αναλυτικά στους κατωτέρω πίνακες:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2005-31/12/2005		
Λογαριασμός	Περιγραφή	Λογιστική Διαφορά
61.01.00	Αμοιβές μελών Δ.Σ.	2.484,00
62.04.25	Ενοίκια μισθώσεως leasing φορτηγών	215,99
64.00.00	Έξοδα κινήσεως ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων	543,71
64.98.99.02	Διάφορα μικροέξοδα (με 8% ΦΠΑ)	498,81
64.98.99.03	Διάφορα μικροέξοδα (με 18% ΦΠΑ)	
64.98.99.02	Διάφορα μικροέξοδα (με 0% ΦΠΑ)	
	Σύνολο	3.742,51

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2006-31/12/2006		
Λογαριασμός	Περιγραφή	Λογιστική Διαφορά
61.01.00	Αμοιβές μελών Δ.Σ.	3.060,00
64.00.00	Έξοδα κινήσεως ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων	778,05
64.02.06	Έξοδα υποδοχής φιλοξενίας (με 0% ΦΠΑ)	458,29
64.02.99	Δώρα σε πελάτες	56,43
64.98.99.02	Διάφορα μικροέξοδα (με 9% ΦΠΑ)	235,51
64.98.99.03	Διάφορα μικροέξοδα (με 19% ΦΠΑ)	751,57
64.98.99.03	Διάφορα μικροέξοδα (με 0% ΦΠΑ)	395,49
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	360,00
	 -2005 Τιμολόγιο	1.213,01
	Σύνολο	7.308,35

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2007-31/12/2007		
Λογαριασμός	Περιγραφή	Λογιστική Διαφορά
61.01.00	Αμοιβές μελών Δ.Σ.	3.252,60

64.00.00	Έξοδα κινήσεως ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων	566,35
64.01.00.01	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού (εισιτήρια 0% φπα)	160,64
64.01.00.02	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού (διαμονής 0% φπα)	82,81
64.01.06.02	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας (με 0% φπα)	31,00
64.02.99	Δώρα σε πελάτες	35,00
64.98.99.02	Διάφορα μικροέξοδα (με 9% ΦΠΑ)	67,52
64.98.99.03	Διάφορα μικροέξοδα (με 19% ΦΠΑ)	238,73
64.98.99.11	Διάφορα μικροέξοδα (με 0% ΦΠΑ)	127,82
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	360,00
	 -2006 Τιμολόγιο	5.165,76
	Σύνολο	10.088,23

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2008-31/12/2008		
Λογαριασμός	Περιγραφή	Λογιστική Διαφορά
61.01.00	Αμοιβές μελών Δ.Σ.	2.866,20
63.98.02.01	Φόρος Ακίνητης Περιουσίας	688,52
63.98.99	Ενιαίο Τέλος Ακινήτων	1.505,71
64.00.00	Έξοδα κινήσεως ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων	615,09
64.01.00.01	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού (εισιτήρια 0% φπα)	376,78
64.01.00.02	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού (διαμονής 0% φπα)	160,00
64.01.06	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας (με 0% φπα)	45,00
64.98.99.11	Διάφορα μικροέξοδα (με 0% ΦΠΑ)	153,55
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	667,02
	 -2007 Τιμολόγιο	972,74
	 -2007 Τιμολόγιο	3.464,94
	Σύνολο	11.515,55

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009		
Λογαριασμός	Περιγραφή	Λογιστική Διαφορά
61.01.00	Αμοιβές μελών Δ.Σ.	3.575,33
63.98.99	Ενιαίο Τέλος Ακινήτων	1.851,94
64.01.00.02	Έξοδα ταξιδίων εσωτερικού (διαμονής 0% φπα)	65,00
66.04	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	360,00
	Σύνολο	5.852,27

Επειδή από το σύνολο των λογιστικών διαφορών που καταλογίστηκαν από τη φορολογική αρχή και απεικονίζονται στους ανωτέρω πίνακες, η προσφεύγουσα αμφισβητεί μόνο ορισμένες από αυτές με την ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλλε κατά των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Ως προς τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αμφισβητεί συγκεκριμένες λογιστικές διαφορές ως προς το δικαίωμα έκπτωσης τους από τον φόρο εισροών:

1. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 62.04.25 «Ενοίκια Μισθώσεως Leasing Φορτηγών Αυτοκινήτων», διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 215,99 €, πλέον ΦΠΑ 41,04 € με την αιτιολογία ότι αφορά σε μίσθωμα περιόδου 01/01/2006-15/01/2006 (σχετικό το υπ' αριθ. -2005 Τ.Π.Υ. της επιχείρησης) καθώς σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, κάθε φορολογική περίοδος ή χρήση είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από τις άλλες χρήσεις και δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των αποτελεσμάτων αυτής προς τα αποτελέσματα προηγούμενων ή επομένων χρήσεων.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

στην παρ. 3 του άρθρου 30 του κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000) αναφέρεται ότι: «Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.» Επίσης ρητά στην παρ.2 του άρθρου 16 ΦΠΑ αναφέρεται ότι ο φόρος εν τέλει γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου.

Κατόπιν αυτών ο ΦΠΑ εκπίπτει στο χρόνο έκδοσης του τιμολογίου και το τιμολόγιο έχει εκδοθεί στις2005 (..... -2005 Τ.Π.Υ), άρα κακώς υπολογίστηκε ως διαφορά το υπόψη ποσό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 16 του ν. 2859/2000: «Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 16 του ν. 2859/2000: «**Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός: α)....., β) προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών, γ)....**»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000: «Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.»

Επειδή βάσει των ανωτέρω, ναι μεν η συγκεκριμένη δαπάνη δεν είναι εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και προστέθηκε ως λογιστική διαφορά στη φορολογία εισοδήματος, ωστόσο ως προς το ΦΠΑ εκπίπτει το ως άνω τιμολόγιο στο χρόνο έκδοσής του.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επί των απόψεων που υπέβαλλε επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρει ότι «εκ παραδρομής απέρριψε ποσό Φ.Π.Α. ευρώ 41,04 ευρώ . Ο έλεγχος κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης διότι το τιμολόγιο εκδόθηκε στις 2005 και εξοφλήθηκε στις 2005 και περιλαμβάνει την συνολική αξία του Φ.Π.Α. και προτείνει την διόρθωση της πράξης. »

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά το ΦΠΑ της συγκεκριμένης λογιστικής διαφοράς και την ολοσχερή διαγραφή του.

2. Επί της λογιστικής διαφοράς του λογ. 64.00.00 «Έξοδα κινήσεως ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων» των χρήσεων 2005, 2006, 2007 και 2008

Επειδή από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 543,71 € πλέον ΦΠΑ 103,30 € για τη χρήση 2005, ποσό 778.05 € πλέον ΦΠΑ 147,83 € για τη χρήση 2006, ποσό 566,35 € πλέον ΦΠΑ 107,61 € για τη χρήση 2007 και ποσό 615,09 € πλέον ΦΠΑ 116,87 € για τη χρήση 2008, τα οποία αφορούσαν ποσοστό 30% των εξόδων για αγορά καυσίμων του ΦΙΧ με αρ. κυκλοφορίας, με την αιτιολογία ότι σε κανένα παραστατικό δεν αναφέρεται ο αριθμός κυκλοφορίας.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

Λανθασμένα και μη νόμιμα ο έλεγχος καταλογίζει διαφορές ΦΠΑ για τα καύσιμα του μοναδικού φορτηγού που χρησιμοποιεί η επιχείρηση. Σε κάθε περίπτωση το φορτηγό ήταν μοναδικό, δεν αμφισβητείται η νομιμότητα των στοιχείων, δεν υπάρχει καμία τέτοια πρόβλεψη στις διατάξεις και πρέπει να διαγραφούν οι ως άνω προσβαλλόμενες διαφορές.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 32 του ν. 2859/2000: **«Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:**

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.»

Επειδή 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. (1078820/1526/A0012/29.8.2007).

Επειδή στα καταχωρηθέντα τιμολόγια για την αγορά καυσίμου δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας και περαιτέρω, όπως ορθά ο έλεγχος επισημαίνει, αναγράφεται ως καύσιμο «βενζίνη αμόλυβδη», η οποία χρησιμοποιείται στα περισσότερα επιβατικά ΙΧ αυτοκίνητα.

Επειδή λόγω των ανωτέρω παραλείψεων δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την αναγνώριση της εν λόγω δαπάνης, καθώς δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο για ποιο όχημα αγοράστηκαν τα καύσιμα και ως εκ τούτου ορθώς και λεία επιεικώς δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο ποσοστό 30% του συνόλου των εξόδων για αγορά καυσίμων.

Επειδή ομοίως στη φορολογία ΦΠΑ δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 δηλαδή από τα επίμαχα τιμολόγια δεν αποδεικνύεται η παράδοση του αγαθού (καυσίμου), καθώς λόγω της μη αναγραφής του αριθμού κυκλοφορίας του αυτοκινήτου δεν προκύπτει για ποιο όχημα πραγματοποιήθηκαν οι επίμαχες αγορές.

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τη συγκεκριμένη διαφορά ΦΠΑ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ. -2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας
..... , ΑΦΜκαι ειδικότερα:

α) την αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθ. -2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως προς τη διαφορά ΦΠΑ της λογιστικής διαφοράς που προήλθε από ενοίκια μισθώσεως leasing φορτηγού αυτοκινήτου ποσού 41,04 € και

β) την απόρριψη αυτής ως προς τα λοιπά και την επικύρωση των υπ' αριθ. -2016, - 2016, -2016 και -2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2005-31/12/2005

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	5.909.719,83	5.909.719,83	5.909.719,83
Αξία φορολογητέων εισροών	5.816.265,39	5.815.038,88	5.815.254,87
Φόρος εκροών	521.952,07	521.952,07	521.952,07
Υπόλοιπο φόρου εισροών	521.952,07	521.742,14	521.784,18
Χρεωστικό υπόλοιπο	-	208,93	167,89
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	-	250,72	201,47
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-	459,65	369,36

2. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2006-31/12/2006

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	5.373.694,79	5.373.694,79	5.373.694,79
Αξία φορολογητέων εισροών	5.512.533,10	5.211.285,52	5.211.285,52
Φόρος εκροών	486.149,55	486.149,55	486.149,55
Υπόλοιπο φόρου εισροών	489.084,28	488.542,91	488.542,91

Πιστωτικό υπόλοιπο	2.934,73	2.393,36	2.393,36
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	2.934,73	2.393,36	2.393,36

3. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2007-31/12/2007

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	6.697.207,87	6.697.207,87	6.697.207,87
Αξία φορολογητέων εισροών	6.322.096,89	6.316.058,53	6.316.058,53
Φόρος εκροών	606.249,45	606.249,45	606.249,45
Υπόλοιπο φόρου εισροών	606.256,73	605.091,39	605.091,39
Πιστωτικό υπόλοιπο	7,28		
Χρεωστικό υπόλοιπο	-	1.158,06	1.158,06
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	-	1.389,67	1.389,67
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	7,28		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-	2.547,73	2.547,73

4. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2008-31/12/2008

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	7.531.415,05	7.531.415,05	7.531.415,05
Αξία φορολογητέων εισροών	7.546.377,07	7.541.324,30	7.541.324,30
Φόρος εκροών	682.676,84	682.676,84	682.676,84
Υπόλοιπο φόρου εισροών	682.825,09	682.301,55	682.301,55
Πιστωτικό υπόλοιπο	148,25	0,01	0,01
Χρεωστικό υπόλοιπο	-	375,30	375,30
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	-	450,36	450,36
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	148,25		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-	825,66	825,66

5. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2009-31/12/2009

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	9.755.720,70	9.755.720,70	9.755.720,70
Αξία φορολογητέων εισροών	9.472.885,60	9.472.885,60	9.472.885,60

Φόρος εκροών	891.197,12	891.197,12	891.197,12
Υπόλοιπο φόρου εισροών	898.775,81	891.048,87	891.048,87
Πιστωτικό υπόλοιπο	7.578,69	-	-
Χρεωστικό υπόλοιπο	-	148,25	148,25
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	-	177,90	177,90
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	7.578,69		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-	326,25	326,25

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).