



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 05/02/2016

Αριθμός απόφασης: 338

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της (ΑΦΜ), που εδρεύει, κατά της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική χρήση 01/01 - 31/12/2008, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού €19.077, πλέον €22.893 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2008.

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει:

- της μη αναγνώρισης της έκπτωσης του Φ.Π.Α. ποσού €3.117,22 που αντιστοιχεί σε δαπάνες μίσθωσης ΕΙΧ μέχρι εννέα θέσεων αξίας €16.406,49, ο οποίος δεν έπρεπε να εκπέσει από το Φ.Π.Α. των εκροών, και
- του καταλογισμού Φ.Π.Α. ποσού €2.470, ποσού €3.040 και ποσού €2.470 που αντιστοιχούν στις πωλήσεις τριών (3) μεταχειρισμένων λεωφορείων αξίας €13.000, €16.000 και €13.000 αντιστοίχως χωρίς Φ.Π.Α. λόγω εξαγωγής (τιμολόγια, και αντιστοίχως), καθώς για τις εν λόγω εξαγωγές προκύπτει ότι δεν ολοκληρώθηκαν.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους εξής λόγους:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει έλεγχο στην επιχείρηση για τη χρήση 01/01 – 31/12/2008 έχει παραγραφεί, συνεπώς η επιβολή φόρου είναι αβάσιμη, εσφαλμένη και μη νόμιμη. Οι διαδοχικές παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου που λαμβάνουν χώρα από το 2006 και εντεύθεν (ν. 3513/2006 και επόμενοι χρόνοι μέχρι και την παράταση εκ του ν. 4098/2012) αφορούν τη χρήση που για πρώτη φορά λήγει στις αναφερόμενες κάθε φορά ημερομηνίες και δεν αφορά στις χρήσεις κατά τις οποίες το δικαίωμα του Δημοσίου είχε ήδη παραταθεί δια προηγούμενων νόμων. Συνεπώς, το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει έλεγχο και να επιβάλλει φόρο, πρόστιμο και χρηματική κύρωση, κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2008 είχε ήδη παραγραφεί κατά την 31/12/2014.
- Η μη αναγνώριση της έκπτωσης του Φ.Π.Α. ποσού €3.117,22 που αντιστοιχεί σε δαπάνες μίσθωσης ΕΙΧ μέχρι εννέα θέσεων είναι μη νόμιμη, καθώς η δαπάνη των μισθωμάτων των εν λόγω αυτοκινήτων είναι παραγωγική.
- Οι υπό κρίση εξαγωγές ολοκληρώθηκαν, καθώς τα εν λόγω λεωφορεία ήταν οριστικά διαγραφέντα από τα μητρώα κυκλοφορούντων οχημάτων, επομένως έπρεπε είτε να εξαχθούν στο εξωτερικό όπως και έγινε είτε να χρησιμοποιηθούν ως ανακυκλώσιμα απορρίμματα, πράξη επίσης απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α.. Άλλωστε, η παράλειψη των οδηγιών να επιστρέψουν το αντίτυπο Ε στο τελωνείο της χώρας του δεν ακυρώνει τις πραγματοποιηθείσες εξαγωγές και διασαφήσεις του τελωνείου.

Επειδή, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ.11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προϊσχύουσες 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».*

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «*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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 57 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε, οριζόταν ότι: «*Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 37 παρ.5 του ν. 4141/2013 ορίζεται ότι: «*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, εν προκειμένω, στις 04/11/2013 είχε εκδοθεί η υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο του για την προσφεύγουσα επί των διαχειριστικών χρήσεων 01/01/2001 – 31/12/2009, σε αντικατάσταση της οποίας, εκδόθηκε η από 05/09/2014 και υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. βάσει της οποίας διενεργήθηκε ο υπό κρίση φορολογικός έλεγχος.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί πριν την 31/12/2014, άρα, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων είχε παραταθεί μέχρι τις 31/12/2016 και συνεπώς, δεν συντρέχει ζήτημα παραγραφής για τη διαχειριστική χρήση 01/01 – 31/12/2008, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 περ. ε' του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι «*Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: α) ... ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ΕΙΧ μέχρι εννέα 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.....*». Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγωγικότητας των δαπανών μίσθωσης δεν εξετάζεται κατά την έκπτωση ή μη του αναλογούντος Φ.Π.Α. που βαρύνει τις εν λόγω δαπάνες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1α' του άρθρου 24 του ν. 2859/2000 απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση αγαθών που εξαγονται εκτός της Κοινότητας από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογ/σμό του πωλητή.

Επειδή, με τα όσα ορίζονται στην ΠΟΛ 1262/1993 για να επιβεβαιωθεί ότι μία εξαγωγή ολοκληρώθηκε ώστε να ισχύει η απαλλαγή του Φ.Π.Α., απαιτούνται ορισμένα δικαιολογητικά όπως

το τιμολόγιο πώλησης θεωρημένο από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή με την ένδειξη «Απαλλαγή Φ.Π.Α. λόγω εξαγωγής – Άρθρο 24», αντίγραφο του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής, που προορίζεται για το αρχείο του εξαγωγέα, το αντίτυπο 3 του οικείου Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (Ε.Δ.Ε.) από το οποίο αποδεικνύεται η οριστική εξαγωγή των αγαθών και το οικείο αποδεικτικό της τυχόν μεσολαβούσας τράπεζας για την εισαγωγή ή το συμψηφισμό ή τη νόμιμη εκχώρηση του συναλλάγματος της συγκεκριμένης πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι οι εξαγωγές των τριών (3) μεταχειρισμένων λεωφορείων για τα οποία εκδόθηκαν τα υπ' αριθμ., και τιμολόγια και αξίας €13.000, €16.000 και €13.000 χωρίς Φ.Π.Α. αντιστοίχως δεν ολοκληρώθηκαν, συνεπώς ο αναλογούν Φ.Π.Α. καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει επαρκή στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι οι εν λόγω εξαγωγές πράγματι ολοκληρώθηκαν, οι ισχυρισμοί της δεν δύναται να γίνουν δεκτοί.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	€ 19.077
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	€ 22.893
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	€ 41.971

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).