



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

Καλλιθέα, 7-9-2015

Αριθμός απόφασης:3572

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα το Ν. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, κατά της υπ' αριθμ. .../11-3-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. .../11-3-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από 11/3/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.
7. Την από 7/9/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 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 υπ' αριθμ..../11-3-2015 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης συνολικό ποσό φόρου ύψους 287,04 € (κύριος φόρος ποσού 190,09€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, ποσού 96,95€) στη διαχειριστική περίοδο 1/1/2013 – 31/12/2013.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε με βάση την με ημερομηνία θεώρησης 11/3/2015 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι για ορισμένες δαπάνες δεν υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και δεν παρέχεται για αυτές δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α., στην οικεία διαχειριστική περίοδο, στις παρακάτω περιπτώσεις:

Α/Α 1.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΚΑΘΑΡ Η ΑΞΙΑ €	Φ.Π.Α. €
1.1	Α.Λ.Π. Νο 58/3-6-2013 «.....»-ΑΦΜ	92,68	21,32
1.2	Α.Λ.Π. Νο 15/3-6-2013 «.....»-ΑΦΜ	89,43	20,57
1.3	Α.Λ.Π. Νο 25/26-6-2013 «.....»-ΑΦΜ	167,48	38,52
	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/4/- 30/6/2013	349,59	80,41
1.4	Α.Λ.Π. Νο 6/1-7-2013 «.....»-ΑΦΜ	219,51	50,49
1.5	Α.Λ.Π. Νο 47/8-7-2013 «.....»-ΑΦΜ	85,37	19,63
	Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση ο Φ.Π.Α. των ανωτέρω δαπανών διότι η επιχείρηση δεν κατέχει τα νόμιμα τιμολόγια που προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ (τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής), αντί αυτών εκδόθηκαν αποδείξεις λιανικής πώλησης (άρθρα 30 παρ. 1 και 32 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000).		
2	Τ.Π.Υ. Νο 160/30-9-2013 «...» ΑΦΜ	172,01	39,56
	Δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση ο Φ.Π.Α. της ανωτέρω δαπάνης διότι η επιχείρηση δεν κατέχει νόμιμο τιμολόγιο, από το οποίο να αποδεικνύεται η παροχή υπηρεσιών που έγινε σε αυτήν, καθόσον στο ως άνω Τ.Π.Υ. δεν υπάρχει επαρκής προσδιορισμός της παρασχεθείσας υπηρεσίας (άρθρα 30 παρ. 1 και 32 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000)		
	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡ/ΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/7 - 30/9/2013	476,89	109,68
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2013	826,48	190,09

Η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένα ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό λογιστικών διαφορών, ποσού 826,48 ευρώ καθόσον υπάρχουν νόμιμα δικαιολογητικά συνολικής αξίας 3.045,47 ευρώ.
2. Για την απόρριψη των δαπανών αυτών δεν υπάρχει σχετική αιτιολογία αλλά χρησιμοποιήθηκε ο πίνακας δαπανών που προσκόμισε η προσφεύγουσα με τα αντίστοιχα παραστατικά.
3. Μετά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών τα προκύπτοντα κέρδη διανέμονται στα μέλη του συνεταιρισμού, τα οποία δηλώνονται με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των φυσικών προσώπων.
4. Ο τρόπος ελέγχου δεν αποτελεί ικανό στοιχείο τίτλου καταλογισμού φόρων καθόσον η έκθεση ελέγχου, με βάση την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, ελέγχεται για ανακρίβεια ισχυρισμών χωρίς πλήρη και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, με αποτέλεσμα να καθίσταται ακυρωτέα ως νομικά πλημμελής.
5. Ο έλεγχος προέβη σε ανύπαρκτες παραλείψεις που δε συνάδουν με το πνεύμα και το γράμμα του νόμου και για το λόγο αυτό οι φόροι καταλογίστηκαν καταχρηστικά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 1 ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: « 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 σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 1 ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: « 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.....».

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 (Τιμολόγηση συναλλαγών), της Υποπαραγράφου Ε1 της Παραγράφου Ε, του πρώτου άρθρου του ν. 4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ.), ορίζεται ότι: «**1.** Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου

3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο τουλάχιστον διπλότυπο. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης και εξ' ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται απ' αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη –μέλη της Ευρωπαϊκής, είτε σε Τρίτη χώρα».

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 των διατάξεων της Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1091/14-6-2010:

«2. Για τις μεμονωμένες (παράδοση από αντλία) χονδρικές πωλήσεις πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης έως και 300 ευρώ ανά συναλλαγή γίνεται δεκτό να εκδίδεται σε κάθε περίπτωση Α.Λ.Π. για να διευκολυνθεί και η σύνδεση των αντλιών με φορολογικό μηχανισμό έκδοσης αποδείξεων. Η Α.Λ.Π. αυτή δεν αντικαθίσταται με τιμολόγιο, στο πίσω μέρος τίθεται η σφραγίδα του εκδότη της και αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, οι δε λήπτες-επιτηδευματίες για τα φορολογικά τους δικαιώματα και υποχρεώσεις κάνουν χρήση των παραπάνω Α.Λ.Τ. οι οποίες επέχουν θέση τιμολογίου.»

Επειδή τα παραστατικά των επίμαχων δαπανών με αρίθμηση 1.1. έως 1.5, που αναλυτικά αναφέρθηκαν ανωτέρω, εκδόθηκαν στο σύνολό τους από την επιχείρηση «.....»-ΑΦΜ με αντικείμενο εργασιών πρατήριο υγρών καυσίμων και με αιτιολογία «βενζίνη», ο έλεγχος ορθώς δεν αναγνώρισε για έκπτωση το Φ.Π.Α. των ανωτέρω δαπανών, διότι η ελεγχόμενη δεν κατέχει τα νόμιμα τιμολόγια που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.. (τιμολόγια πώλησης –δελτία αποστολής), καθόσον αντί αυτών εκδόθηκαν αποδείξεις λιανικής πώλησης, με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται ότι οι δαπάνες χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των ως άνω λογιστικών διαφορών εντελώς αυθαίρετα και ανατιολογήτα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή το υπ' αριθμ. .../30-9-2013 Τ.Π.Υ. εκδόσεως της «.....» - ΑΦΜ δε φέρει επαρκή προσδιορισμό της παρασχεθείσας υπηρεσίας, καθόσον αυτή είναι αόριστη και ασαφής και δεν παραπέμπει σε κάποια σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας και της προμηθεύτριας επιχείρησης.

Επειδή η προσφεύγουσα συνεταιριστική οργάνωση, με την υπό κρίση προσφυγή της, δεν επικαλέστηκε ούτε και προσκόμισε στην Υπηρεσία μας στοιχεία τα οποία να αποδεικνύουν την παραγωγικότητα της ανωτέρω δαπάνης και τη συμβολή της στην προώθηση των σκοπών της, ο ισχυρισμός της ότι αυθαίρετα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε αυτή τη δαπάνη ως πραγματική, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας συνεταιριστικής οργάνωσης ότι «μετά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών του συνεταιρισμού μας τα προκύπτοντα κέρδη διανέμονται στα μέλη του

συνεταιρισμού, τα οποία δηλώνονται με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των φυσικών προσώπων», ουδόλως επηρεάζει την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία που τηρήθηκαν και τα στοιχεία που εκδόθησαν ή ελήφθησαν προέκυψε ότι η ελεγχόμενη συνεταιριστική οργάνωση υπέβαλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., οι οποίες αφορούν σε διαφορές φορολογητέων εισροών και φόρου ανά φορολογική περίοδο, όπως αναλυτικά προεκτέθηκε, ως κάτωθι:

ΔΑΠΑΝΕΣ ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ

1/1/ - 31/3/2013

Αξία δήλωσης	0
Αξία ελέγχου	0
Διαφορά αξίας	0
Διαφορά φόρου	0

1/4/ - 30/6/2013

Αξία δήλωσης	452,43
Αξία ελέγχου	102,84
Διαφορά αξίας	349,59
Διαφορά φόρου	80,41

1/7/ - 30/9/2013

Αξία δήλωσης	1.404,09
Αξία ελέγχου	927,20
Διαφορά αξίας	476,89
Διαφορά φόρου	109,68

1/10/ - 31/12/2013

Αξία δήλωσης	30,00
Αξία ελέγχου	30,00
Διαφορά αξίας	0
Διαφορά φόρου	0

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 11/3/2015, έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 17-4-2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου προσώπου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2013 - 31/12/2013:

Διαφορά Φ.Π.Α	190,09 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	96,95€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	287,04 €

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

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/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).