



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : **210-9563608**
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

11/06/2014

Αριθμός απόφασης:

1621

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 02/05/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά του υπ' αρ./20-03-2014 μερικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ οικονομικού έτους 2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αρ./20-03-2014 μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ οικονομικού έτους 2006 του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20/03/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 02/06/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 02/05/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αρ./20-03-2014 μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ οικονομικού έτους 2006 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 10.987,33€, πλέον 13.184,80 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε επειδή επαναπροσδιορίσθηκαν τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης του προσφεύγοντος από την φορολογική αρχή κατά τη διενέργεια προσωρινού ελέγχου λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για τη μίσθωση φορτηγών οχημάτων δημόσιας χρήσης που ανήκαν σε αλλοδαπή εταιρία, πλέον συγκεκριμένα:

Το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. Βέροιας την με αριθμ./2006 πληροφοριακή έκθεση , σύμφωνα με την οποία η επιχείρηση την οποία τηρούσε ο προσφεύγων στο και επί της οδού με αντικείμενο δραστηριότητας “ Οδικές μεταφορές” είχε μισθώσει από την εκμισθώτρια εταιρία «.....» για το χρονικό διάστημα 10/01/2005 έως 31/12/2005 δύο (2) τράκτορες διεθνών μεταφορών με αριθμό κυκλοφορίας και αντίστοιχα και ένα (1) ένα επικαθήμενο ψυγείο και μία επικαθήμενη πλατφόρμα διεθνών μεταφορών καλυμμένης με μουσαμά με αριθμό κυκλοφορίας διεθνών μεταφορών ,κατά παράβαση των διατάξεων του π.δ. 91/88.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ.91/88 και τη σχετική διευκρινιστική εγκύκλιο Φ445/81966/6034/27-12-00 δεν ήταν δυνατή κατά το χρόνο της ως άνω μίσθωσης, η σύμβαση μίσθωσης οχήματος μεταξύ ελληνικής μεταφορικής επιχείρησης και αλλοδαπής.

Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. Βέροιας διενήργησε προσωρινό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος στη χρήση 2005, με αφορμή την ως άνω Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου Εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας και εξέδωσε το προσβαλλόμενο Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος στηριζόμενη στις διατάξεις του π.δ.91/88 καθώς και στην ερμηνεία αυτών με το με αριθμ πρωτ...../11-1-2008 έγγραφο της ΥΠΕΕ σύμφωνα με το οποίο δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες που αφορούν μίσθωση ΦΔΧ μεταξύ ελληνικής μεταφορικής επιχείρησης και αλλοδαπής.

Συνεπεία των παραπάνω ο ως άνω προσφεύγων, κατέθεσε την με αρ πρωτ..../02-05-2014 ενδικοφανή προσφυγή στη Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, με την οποία ζητά α) την ακύρωση του υπ' αριθ./20-03-2014 μερικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων για το οικ. έτος 2006 και β) την αναγνώριση της μίσθωσης των παραπάνω αναφερόμενων

οχημάτων από τη μεταφορική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» για τη χρήση 2005 ως νόμιμης και την έκπτωση της σχετικής δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα, ισχυριζόμενος τα εξής :

α) ότι μόνη η επίκληση από τον έλεγχο του με αριθμ. πρωτ./11-1-2008 εγγράφου της ΥΠΕΕ με την έννοια της γνωμοδότησης -πρότασης της Διοίκησης δεν συνιστά την πλήρη, σαφή και επαρκή αιτιολογία που ο νόμος αξιώνει για την επιβολή σε βάρος του τόσο δυσμενών συνεπειών.

β) ότι το Π.Δ. 91/1988 το οποίο επικαλείται η φορολογική αρχή καταργήθηκε με την περίπτωση 15 α της υποπαραγράφου ΙΔ.3 του άρθρου πρώτου Ν.4093/2012, ΦΕΚ Α 222/12-11-2012.

γ) ότι οι υπ αριθμ. 647/1984 και 1/2006 οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης για τη χρησιμοποίηση μισθωμένων οχημάτων,ενσωματώθηκαν στην ελληνική νομοθεσία με τον υπ'αριθμ. 4093/2012 νόμο.

δ) ότι η ερμηνεία του π.δ. 91/1988 που επιχειρείται με το ως άνω με αριθμ.πρωτ. 367/2008 έγγραφο του Προϊσταμένου της ΥΠΕΕ, συνιστά ανεπίτρεπτη παραβίαση της αρχής της φορολογικής ισότητας που καθιερώνεται με το άρθρο 4§5 του Συντάγματος.

ε) ότι δεν επιτρέπεται να φορολογηθούν οι δαπάνες των μισθωμάτων που δηλώθηκαν στην Οικονομική Υπηρεσία εκ νέου για την ίδια αιτία, δεδομένου ότι η διπλή φορολόγηση δεν επιτρέπεται ενδοκοινοτικά.

στ) ότι για ένα μεγάλο χρονικό διάστημα ασκούσε δραστηριότητα με μισθώσεις οχημάτων αλλοδαπής επιχείρησης με την πεποίθηση ότι προβαίνει σε νόμιμη ενέργεια.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε ως νόμιμη τη μίσθωση, για τη χρήση 2005, των Φ.Δ.Χ από την μεταφορική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» , επικαλούμενη κατ'αρχήν τις διατάξεις του π.δ. 91/88 (1.14 Γ.) σύμφωνα με τις οποίες οι μισθώσεις ελληνικών ΦΔΧ επιτρέπονται μεταξύ ελληνικών επιχειρήσεων και όχι κοινοτικών ,δηλαδή ο έλληνας οδικός μεταφορέας επιτρέπεται να μισθώνει μόνο ελληνικά φορτηγά και επικουρικά μόνο το με αριθμ. πρωτ./11-1-2008 έγγραφο της ΥΠΕΕ το οποίο αποτελεί ερμηνεία των ως άνω διατάξεων εκ μέρους της Διοίκησης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι μόνη η επίκληση από τον έλεγχο του εν λόγω εγγράφου δεν συνιστά την πλήρη, σαφή και επαρκή αιτιολογία που ο νόμος αξιώνει για την επιβολή σε βάρος του τόσο δυσμενών συνεπειών, είναι ουσία αβάσιμος.

Επειδή το Π.Δ. 91/1988 καταργήθηκε με την περίπτωση 15 α της υποπαραγράφου ΙΔ.3 του άρθρου πρώτου **Ν.4093/2012**, ΦΕΚ Α 222/12-11-2012 ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι εφαρμόστηκαν από τη φορολογική αρχή κατά τη διενέργεια του ελέγχου για τη χρήση 2005 καταργημένες διατάξεις, είναι νόμω αβάσιμος δεδομένου ότι η κατάργηση των διατάξεων του π.δ. ίσχυσε από το 2012 και όχι αναδρομικά (ώστε να συμπεριλαμβάνει και την ελεγχόμενη χρήση).

Επειδή η ενσωμάτωση της με αριθμ.1/2006 κοινοτικής οδηγίας με το εθνικό δίκαιο σύμφωνα με τις διατάξεις της οποίας επιτρέπεται η μίσθωση Φ.Δ.Χ. με κοινοτική άδεια κυκλοφορίας, έγινε με το νόμο 4093/2012 ,ο οποίος όμως δεν έχει αναδρομική ισχύ, η αναφορά του προσφεύγοντος περί της εν λόγω ενσωμάτωσης είναι ανατιολόγητη .

Επειδή ως προς στον ισχυρισμό της επιχείρησης ότι η ερμηνεία του π.δ. 91/1988 που επι-
χειρείται με το 367/2008 έγγραφο συνιστά ανεπίτρεπτη παραβίαση της αρχής της φορολογικής ι-
σότητας που καθιερώνεται με το άρθρο 4§5 του Συντάγματος αντιπαραβάλλουμε ότι η κρίση περί
αντισυνταγματικότητας μιας διάταξης νόμου εμπίπτει στην αρμοδιότητα του ανωτάτου Δικαστηρίου
της Δικαστικής εξουσίας.

Επειδή στον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι δεν επιτρέπεται να φορολογηθούν οι δα-
πάνες των μισθωμάτων που δηλώθηκαν στην Οικονομική Υπηρεσία εκ νέου για την ίδια αι-
τία, δεδομένου ότι η διπλή φορολόγηση δεν επιτρέπεται ενδοκοινοτικά, αντιπαραβάλλουμε ότι οι
δαπάνες πραγματοποιήθηκαν στη Ελλάδα και αφορούσαν τα με μη νόμιμη μίσθωση Φ.Δ.Χ. δη-
λώθηκαν από τον ίδιο το προσφεύγοντα προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής
του και δεν έχουν σχέση με τις διατάξεις περί αποφυγής διπλής φορολογίας.

Επειδή σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι για ένα μεγάλο χρονικό διάστημα
ασκούσε δραστηριότητα με μισθώσεις οχημάτων αλλοδαπής επιχείρησης με την πεποίθηση ότι
προβαίνει σε νόμιμη ενέργεια, επικαλούμεθα ότι η άγνοιά του περί της ορθής ερμηνείας του νόμου
δεν δικαιολογείται από τη φορολογική αρχή ώστε να λάβει υπόψη κατά τον προσδιορισμό των κα-
θαρών κερδών της επιχείρησής του, τις δαπάνες από τη μη νόμιμη μίσθωση των Φ.Δ.Χ.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/03/2014
έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρί-
νονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέ-
πει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ...../02-05-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του
..... Α.Φ.Μ. και την επικύρωση του με αριθμ...../20-03-2014 μερικού φύλλου ελέγχου
προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων για το οικ. έτος 2006 :

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την
παρούσα απόφαση :**

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

Διαφορά φόρου	10.987,33
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	13.184,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	24.172,13

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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 απα-
ραδέκτου 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).