



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 16/09/2019

Αριθμός απόφασης: 2616

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. /2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, β) της υπ' αριθμ. /2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού,

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, γ) της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 και δ) της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, προσδιορίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 1.015,34 ευρώ, αντί του δηλωθέντος ποσού 4.001,43 ευρώ, ήτοι διαφορά 2.986,09 ευρώ.

β) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, προσδιορίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 2.749,54 ευρώ, αντί του δηλωθέντος ποσού 7.824,77 ευρώ, ήτοι διαφορά 5.075,23 ευρώ.

γ) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, προσδιορίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 3.284,34 ευρώ, αντί του δηλωθέντος ποσού 13.969,63 ευρώ, ήτοι διαφορά 10.685,29 ευρώ.

δ) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 9.608,94 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α ν. 4174/2013 ποσού 4.804,47 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **14.413,41 ευρώ**.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν με βάση την από 14/03/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. - Επιστροφή Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθμ./2018 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2013-31/12/2016. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα με τη με αριθμ. πρωτ./2017 αίτησή της ζήτησε να της επιστραφεί με την περιοδική δήλωση Σεπτεμβρίου 2016 το ποσό των 15.611,54 ευρώ και της επεστράφη το ποσό των 11.610,11 ευρώ. Ωστόσο σύμφωνα

με το πόρισμα του παραπάνω ελέγχου, ο οποίος πραγματοποιήθηκε μετά την επιστροφή του ποσού, διαπιστώθηκε ότι περιοδικές δηλώσεις των χρήσεων 2013, 2014, 2015 και 2016 υποβλήθηκαν ανακριβώς, και συγκεκριμένα στις δηλώσεις αυτές έχουν δηλωθεί δαπάνες, για τις οποίες δεν εκπίπτει ο φόρος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 του ίδιου νόμου, καθώς αφορούν δαπάνες που δε σχετίζονται με τις δραστηριότητες για τις οποίες έχει υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών η προσφεύγουσα επιχείρηση. Ως αποτέλεσμα από τον έλεγχο επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές, ο φόρος εισροών και το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση για κάθε μία από τις ελεγχόμενες χρήσεις. Με βάση τα στοιχεία αυτά και λαμβάνοντας υπόψη ότι από το πιστωτικό ποσό του η προσφεύγουσα αιτήθηκε την επιστροφή, ποσό 2.743,07 ευρώ που μεταφέρθηκε από τη χρήση 2013 έχει παραγραφεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 5 του ν. 2859/2000, εκδόθηκαν οι προβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Για τις δαπάνες που δεν αναγνώρισε προς έκπτωση ο έλεγχος και περιλήφθηκαν στις προσβαλλόμενες πράξεις, πληρούνται όλες οι τασσόμενες προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και αποδεικνύονται εκ μέρους της, και επιπλέον για την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών ερευνάται η συνδρομή των τασσόμενων στο ν. 1642/1986 προϋποθέσεων, χωρίς να ερευνάται η παραγωγικότητα της δαπάνης, όπως συμβαίνει στη φορολογία εισοδήματος.
- Εν προκειμένω, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση εισροές τις οποίες πραγματοποίησε η εταιρεία και θεώρησε ότι δεν εκπίπτει ο φόρος τους, ενώ πληρούνταν όλες οι προϋποθέσεις του νόμου και αφορούσαν δαπάνες που σχετίζονται άμεσα με της δραστηριότητες για τις οποίες έχει υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών, ως εταιρεία με κύριο αντικείμενο τις υπηρεσίες δημοσίων σχέσεων και επικοινωνίας. Τέτοιες δαπάνες αφορούν έξοδα για εκτυπώσεις, υλικά φωτογράφησης, εκτύπωση εντύπων κτλ.
- Όσον αφορά τη δραστηριότητά της, κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας είναι βέβαιο ότι μια εταιρεία παροχής υπηρεσιών δημοσίων σχέσεων και επικοινωνίας είναι η πλέον ειδική να διοργανώσει εκδηλώσεις για την προώθηση εμπορικών σημάτων, γεγονότων, προϊόντων και υπηρεσιών. Συνεπώς τα παραστατικά που αφορούν τη διοργάνωση των εκδηλώσεων, την εκτύπωση και προβολή φωτογραφήσεων και εν γένει τα έξοδα που έχουν γίνει για την πραγματοποίηση των εκθέσεων εσφαλμένως δεν έγιναν δεκτά από τον έλεγχο, καθώς καλύπτονται από την κύρια δραστηριότητά της, ήτοι δημόσιες σχέσεις και επικοινωνία.
- Επικουρικώς, η περίπτωση της ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης Φ.Π.Α. δεν καταλαμβάνεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. και ως εκ τούτου, τόσο στην περίπτωση της υποβολής ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης Φ.Π.Α., όσο και στην περίπτωση της κατόπιν ελέγχου μείωσης του προς μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α., δεν επιβάλλεται το πρόστιμο των 100 ευρώ.
- Επικουρικώς, η καταβολή του επιστραφέντος ποσού (και όχι του χρεωστικού ποσού Φ.Π.Α. που

προέκυψε από τον έλεγχο) πραγματοποιήθηκε (επιστροφή Φ.Π.Α. που δημιούργησε το χρεωστικό υπόλοιπο κατά τον έλεγχο) πραγματικά την 19/04/2018 και όχι την 30/09/2016 και συνεπώς οι τυχόν τόκοι και προσαυξήσεις θα πρέπει να καταλογιστούν από την παραπάνω περίοδο, ήτοι την 19/04/2018.

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 30 παρ. 1 και 4 του ν. 2859/2000** “Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου” ορίζεται:

«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.

.....

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, μοτοσυκλετών 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 διατάξεις του **άρθρου 32 του ν. 2859/2000** “Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου” ορίζεται:

«1. 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 σε 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 Κ.Β.Σ.,

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.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου

3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 17 εδάφια 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζεται: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο

προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή σύμφωνα με τη με αριθμ. 1542/2016 απόφαση ΣτΕ: «...η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του. Επί μέρους όμως ελλείψεις του περιεχομένου της εκθέσεως ελέγχου, αυτές καθ' εαυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώντας τούτο νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού (πρβλ. ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 1509/2013).»

Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης). Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στην Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού την υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α., ζητώντας την επιστροφή ποσού 15.611,54 ευρώ για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2013-31/12/2016.

Επειδή, συνεπεία της ως άνω αίτησης εκδόθηκε η με αριθμ./2018 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού και διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος.

Επειδή, όπως αναφέρεται στην 14/03/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α., διαπιστώθηκαν δηλωθείσες δαπάνες για τις οποίες δεν εκπίπτει ο φόρος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 του ίδιου νόμου, καθώς αφορούν δαπάνες που δε σχετίζονται με τις δραστηριότητες για τις οποίες έχει υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών η προσφεύγουσα επιχείρηση, και συγκεκριμένα προέκυψαν οι κάτωθι διαφορές φορολογητέων εισροών και φόρου εισροών:

Μήνας	Σύνολο διαφοράς αξίας	Σύνολο διαφοράς φόρου
4ος 2013	748,36	172,13
7ος 2013	1.038,99	238,96
10ος 2013	431,62	99,27
12ος 2013	10.764,05	2.475,73
3ος 2014	1.040,61	239,34

4ος 2014	7.463,31	1.717,18
8ος 2014	576,61	132,62
1ος 2015	802,57	184,59
3ος 2015	6.574,16	849,93
4ος 2015	473,04	108,80
5ος 2015	4.694,44	1.079,73
7ος 2015	600,00	138,00
10ος 2015	1.196,24	275,14
11ος 2015	8.455,09	1.944,67
12ος 2015	8.424,76	1.029,20
3ος 2016	2.661,11	612,07
4ος 2016	1.915,23	439,90
7ος 2016	917,03	215,11

Με βάση τις παραπάνω διαφορές εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. των φορολογικών περιόδων 01/01/2013-31/12/2013, 01/01/2014-31/12/2014, 01/01/2015-31/12/2015 και 01/01/2016-31/12/2016.

Επειδή στην προαναφερθείσα σχετική έκθεση ελέγχου απορρίπτονται τα παραπάνω ποσά φορολογητέων εισροών, τα οποία παρουσιάζονται συγκεντρωτικά ως σύνολο ανά μήνα, χωρίς να προκύπτει αναλυτικά και συγκεκριμένα σε ποιο τιμολόγιο αναφέρονται, ποια είναι η αιτιολογία έκδοσης του τιμολογίου και η καθαρή αξία του αναλογούντος Φ.Π.Α. ενός εκάστου εξ αυτών. Ως αποτέλεσμα δεν μπορεί να διαπιστωθεί και επαληθευτεί η φύση των δαπανών και αν αυτές αφορούν την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων, προκειμένου να κριθεί αν είχε το δικαίωμα η προσφεύγουσα να εκπέσει το φόρο εισροών από τις υπό κρίση δαπάνες.

Επειδή η μη παροχή δικαιώματος έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες ορίζεται στις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000, εφόσον ισχύουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του ν. 4174/2013, και που συνίσταται στην παντελή αοριστία της έκθεσης ελέγχου και ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί για τυπικούς λόγους.

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων ισχυρισμών του προσφεύγοντος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Σύμφωνα με το **αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο** της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 17/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, και την ακύρωση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τυπικούς λόγους και η αρμόδια φορολογική αρχή να ενεργήσει εκ νέου σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Αναπληρωτής Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
α/α ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ**

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.