



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

20.05.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Αριθμός απόφασης:

1622

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604514

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).

β. 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.)».

γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. 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.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **18.01.2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία και δ.τ. και δ.τ., με ΑΦΜ και με έδρα στο, επί της κατά της υπ' αριθ. / **28.12.2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/12/2011 – 30/04/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **18.01.2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ'/28.12.2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/12/2011 - 30/04/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. κατά ποσό 6.181,48 € και προσδιορίστηκε διαφορά φόρου Φ.Π.Α. ποσού 6.181,48 € πλέον πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ν 4174/2013 ποσού 3.090,74 €, πλέον τόκων άρθρου 53 του ιδίου νόμου ποσού 2.707,49 € ήτοι συνολικό ποσό **11.979,71 €**.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα εταιρεία για την φορολογική περίοδο 01/04/2012-30/04/2012 υπέβαλλε την υπ' αριθ. πρωτ./2012 αίτηση προς την Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, περί επιστροφής Φ.Π.Α. ποσού 27.943,10€ από το πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ύψους 40.632,63€ .Στη συνέχεια υποβλήθηκε η υπ. αριθμ. πρωτ./2013 αίτηση με την οποία η προσφεύγουσα επιχείρηση παραιτήθηκε από το αίτημα επιστροφής και μετέφερε το εν λόγω πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση στις επόμενες φορολογικές περιόδους και συμψηφίστηκε με τον φόρο εκροών των επομένων φορολογικών περιόδων εντός του χρόνου που προβλέπεται από τις διατάξεις το άρθρου 57 Ν. 2859/2000.

Η Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, κατόπιν της με αριθ.-01/09/2016 εντολής ελέγχου προέβη σε μερικό έλεγχο Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 07/12/2011 - 30/04/2012 και διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ ως ακολούθως:

Αρ.Δήλωσης	Έτος Δήλωσης	Δ.Ο.Υ. Υποβολής	Είδος Δήλωσης	Διαχ.Περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχ.Περίοδος (ΕΩΣ)	Συνολικές Εκροές	Φορολογητέες Εκροές	Φορολογητέες Εισροές	Χρεωστικό Υπόλοιπο	Προσαύξηση	Πιστωτικό Υπόλοιπο
.....	2012	1180	A	01/04/2012	30/04/2012	45.627,59	45.579,49	44.876,79	,00	,00	40.654,81
.....	2013	1136	T	01/04/2012	30/04/2012	45.628,46	45.579,49	44.722,35	,00	,00	40.632,63
.....	2012	1180	A	01/03/2012	31/03/2012	32.482,58	32.467,64	79.011,46	,00	,00	39.979,72
.....	2013	1136	T	01/03/2012	31/03/2012	32.494,70	32.467,64	78.956,81	,00	,00	39.971,77
.....	2012	1180	A	01/02/2012	29/02/2012	,00	,00	126.165,85	,00	,00	30.783,68
.....	2013	1136	T	01/02/2012	29/02/2012	3,49	,00	126.165,85	,00	,00	30.783,68
.....	2012	1180	A	01/01/2012	31/01/2012	,00	,00	6.998,95	,00	,00	3.548,61
.....											
.....											
....	2013	1136	T	01/01/2012	31/01/2012	,00	,00	7.514,00	,00	,00	3.667,07
.....											
.....											
....	2012	1180	A	07/12/2011	31/12/2011	,00	,00	311,02	,00	,00	71,53
.....											
.....											
....	2013	1136	T	07/12/2011	31/12/2011	,00	,00	8.429,74	,00	,00	1.938,84

Με βάση τις υποβληθείσες, από την προσφεύγουσα, περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., προέκυψε στην

περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/04/2012-30/04/2012 πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 40.632,63€ προερχόμενο από τον φόρο εισροών των φορολογικών περιόδων 07/12/2011 έως 31/03/2012.

Η προσφεύγουσα συστάθηκε την 07/12/2011 με αντικείμενο εργασιών «λιανικό εμπόριο παντοπωλείου». Εκμίσθωσε κατάστημα επί της οδού και κατά τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους πραγματοποίησε εργασίες βελτίωσης και προμηθεύθηκε πάγιο εξοπλισμό (έπιπλα – σκεύη) προκειμένου να διαμορφωθεί το κατάστημα ώστε να λειτουργήσει.

Από το σύνολο φορολογητέων εισροών που προέρχονται από δαπάνες παγίων και κατασκευών επενδυτικών αγαθών, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση στη διαχειριστική περίοδο 1/1/2012 – 30/04/2012 : Φορολογητέες Εισροές ποσού 26.876,00 €. - Φόρος Εισροών ποσού 6.181,48 € και μείωσε το πιστωτικό υπόλοιπο της εν λόγω φορολογικής περιόδου κατά τον ως άνω φόρο εισροών.

Συγκεκριμένα οι εν λόγω φορολογητέες εισροές αφορούσαν :

Α) Δαπάνες που προέκυψαν από Τ. Πώλησης εκδόσεως της επιχείρησης-Α.Φ.Μ με αντικείμενο εργασιών "εγκατάσταση επαγγελματικών χώρων» τα οποία αφορούσαν εργασίες βελτίωσης και διαμόρφωσης επί του ακινήτου της προσφεύγουσας, ύψους (13.000,00 +9.396,00) 22.396,00 ευρώ.Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν πραγματοποιήθηκαν για σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 Ν.2859/2000 αλλά για ιδιωτική χρήση του προσώπου που τις εξόφλησε.

Β) Δαπάνη που προκύπτει από το με αριθ./31.12.2011 Τ.Π εκδόσεως με Α.Φ.Μ. καθαράς αξίας 4.480,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.030,40 €,ως μη γενόμενη.

Η προσφεύγουσα εταιρεία , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση η άλλως μεταρρύθμιση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς

Α)ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ

Ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με την παρ. 1 άρθρου 57 Ν.2859/2000, που άρχισε μετά την 31/12/2013 συμπληρώθηκε την 31/12/2018 και εντός της προθεσμίας αυτής δεν ολοκληρώθηκε η έκδοση και κοινοποίηση της αντίστοιχης καταλογιστικής πράξης, με αποτέλεσμα η έκδοση και κοινοποίηση της πράξεως με αριθμό/2018 να καθίσταται μη νόμιμη και ακυρωτέα.

Β)ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΑΜΦΙΣΒΗΤΟΥΜΕΝΕΣ ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

- Ο έλεγχος προέβη στην αμφισβήτηση επενδυτικών δαπανών ποσού ύψους (13.000,00 + 9.396,00) 22.396,00 ευρώ και των καταβολών αυτών χωρίς να εξετάσει αν τα αντίστοιχα επενδυτικά αγαθά είχαν τοποθετηθεί στο κατάστημα της εταιρείας.

- Η μη αναγνώριση της δαπάνης για την επένδυση επειδή καταβλήθηκε η αξία της από τον είναι αυθαίρετη και αδικαιολόγητη .Ο εν λόγω ήταν από την αρχή αφανής εταίρος της εταιρείας, ο οποίος στη θέση του είχε ορίσει την τότε σύντροφό το Μετά τη διακοπή της προσωπικής τους σχέσης, από 12/12/2014, επίσημα είναι μέλος ο ίδιος προσωπικά της ΕΠΕ, όπως βεβαιώνεται και στην έκθεση ελέγχου (σελίδα 14 από 17).

- Σχετικά με την αμφισβήτηση ποσού 4.480,00 ευρώ από την αξία τιμολογίου εκδόσεως με ΑΦΜ, αυτή πραγματοποιείται παράνομα αφού δεν αναφερόταν στο Σημείωμα

Διαπιστώσεων που επιδόθηκε, με αποτέλεσμα να μη δοθεί η δυνατότητα να διατυπώσουμε τις απόψεις μας επ' αυτού.

Ως προς τον 1ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 57§2 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως κυρώθηκε με το ν. 2859/2000, ορίζεται ότι: «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.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

Σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ. 1 του ν. [4174/2013](#) (Ισχύς από 01/01/2014) ορίζεται ότι:

«1 Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

Σύμφωνα με άρθρο 42 του ν. [4174/2013](#) παρ. 1 και 4 έχει ως εξής: « 1 .Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.

4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου (και του ΦΠΑ), ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 §11 ν. [4174/2013](#) «...Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους.»

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 28/12/2018, ήτοι εντός πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την επίδοση της δηλώσεως της χρήσεως

01/12/2011-30/04/2012 ,ήτοι 31/12/2018, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής προβάλλεται αβάσιμα.

Ως προς τον 2ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.30 Ν.2859/2000** ορίζεται ότι :

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 πραγματοποιήθηκαν 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.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στον φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησής τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,

β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 , αντίστοιχα,

γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28,

δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ', κα', κγ', κδ' και κε της παραγράφου 1 του άρθρου 22 , εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας,

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

στ) για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19

...

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.32 Ν.2859/2000** «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» ορίζεται ότι : "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 σ' αυτόν και ο

φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,
γ)...., δ)...., ε)”

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία για την φορολογική περίοδο 01/04/2012-30/04/2012 υπέβαλλε την υπ’ αριθ. πρωτ./2012 προς την Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ ,περί επιστροφής Φ.Π.Α ποσού 27.943,10€ από το πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ύψους 40.632,63€. Στη συνέχεια υποβλήθηκε η υπ. αριθμ. πρωτ./2013 αίτηση με την οποία παραιτήθηκε από το αίτημα επιστροφής και μετέφερε το εν λόγω πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση στις επόμενες φορολογικές περιόδους και συμψηφίστηκε με τον φόρο εκροών των επομενων φορολογικών περιόδων .

Επειδή, συνεπεία των ως άνω αιτήσεων εκδόθηκε η με αριθ./01.09.2016 εντολή ελέγχου για την φορολογική περίοδο 07/12/2011 - 30/04/2012 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓ.ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ και διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος.

Επειδή, από την από 28/12/2018 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ προκύπτουν τα κάτωθι:

- ❖ Το πιστωτικό υπόλοιπο της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου βάσει περιοδικών δηλώσεων ανερχόταν σε 40.632,63€.
- ❖ Η προσφεύγουσα συστάθηκε την 07/12/2011 με αντικείμενο εργασιών «λιανικό εμπόριο παντοπωλείου». Εκμίσθωσε κατάστημα επί της οδού και πραγματοποίησε εργασίες βελτίωσης.
- ❖ Από τον έλεγχο δαπανών παγίων και κατασκευών επενδυτικών αγαθών διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Α) Ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου υπήρχαν Τιμ. Πώλησης εκδόσεως της-Α.Φ.Μμε αντικείμενο εργασιών “εγκατάσταση επαγγελματικών χώρων» τα οποία αφορούσαν εργασίες βελτίωσης και διαμόρφωσης επί του ακινήτου της προσφεύγουσας συνολικής αξίας 79.156,13€ πλέον Φ.Π.Α 8.211,32€, και τα οποία ήταν καταχωρημένα στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας στο. λογ.14 «Επιπλα-Σκεύη». Από τον έλεγχο για την εξόφληση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων διαπιστώθηκαν τα εξής:

- την 19/12/2011 πραγματοποιήθηκε κατάθεση ποσού 13.000,00€ σε κατάστημα της Τράπεζας σε τραπεζική επιταγή από λογαριασμό του,αντίγραφο της οποίας δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου.
- την 17/01/2012 πραγματοποιήθηκε κατάθεση ποσού 9.396,00€ σε λογαριασμό της με ταυτόχρονη χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού του

Από τις ανωτέρω αναφερόμενες πληρωμές συνολικής αξίας 22.396,00 € προκύπτει ότι δεν έγιναν με κατάθεση από τον αλλά με μεταφορά του ποσού από τον ατομικό τραπεζικό του λογαριασμό , στον τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή της ελεγχόμενης επιχείρησης, όπως προκύπτει από τα δικαιολογητικά που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

.....

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ.1 απόδεικτική δύναμη.

Επειδή στο άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή,ο υποχρεωτικός τύπος της διαδικασίας του ελέγχου ο οποίος διέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 21 του Π.Δ. 16/1989(έκθεση ελέγχου), στην παρ. 1 δ' του οποίου ρητά αναφέρει ότι οι «εκθέσεις πρέπει να διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια, πληρότητα. Να διατυπώνονται με σαφήνεια συντομία, σοβαρό ύφος, στη δημοτική γλώσσα, τομονοτονικό σύστημα και να είναι, καθαρογραμμένες. Στην παράγραφο 2 ζ' του ιδίου άρθρου αναφέρεται ότι στο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνονται «οι διαφορές που διαπιστώθηκαν με αποδεικτικά στοιχεία.».

Επειδή στην υπό κρίση Έκθεση Ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ ΑΓ.ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ δεν γίνεται καμμία αναφορά στα τιμολόγια εκδόσεως της- που αντιστοιχούν στις επενδυτικές δαπάνες που δεν αναγνώρισε ο έλεγχος,συνολικής αξίας 22.396,00 € .

Επιπροσθέτως η μη αναγνώριση των εν λόγω δαπανών από τον έλεγχο επειδή η αξία τους καταβλήθηκε από πρόσωπο ξένο προς την επιχείρηση τον,ο οποίος όπως βεβαιώνεται και στην έκθεση ελέγχου (σελ. 14) «είναι σήμερα μέλος της ελεγχόμενης επιχείρησης»,δεν δημιουργεί την βεβαιότητα ότι οι δαπάνες αξίας € 22.396,00 € δεν πραγματοποιήθηκαν για σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 Ν.2859/2000 και επιπλέον δεν πρόβλεπεται από τις διατάξεις του ν.2859/2000.

Επειδή δεν υπάρχουν διαπιστώσεις που να τεκμηριώνουν με σαφήνεια και ακρίβεια τις παραβάσεις που αποδίδονται στην προσφεύγουσα εταιρεία. Αντιθέτως, ο προσδιορισμός για την μη αναγνώριση για τα ανωτέρω ποσά προς έκπτωση του φόρου εισροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 Ν.2859/2000 , προκύπτει από μία συνολική εκτίμηση χωρίς αποδεικτικά στοιχεία,όπως αναλυτικά αναφέρεται πιο πάνω και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί.

Β) Σχετικά με τιμολόγιο εκδόσεως με Α.Φ.Μ. αξίας 4.480,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. € 1.030,40.

1. Προσκομίστηκε στον έλεγχο το σχετικό Τιμολόγιο Πώλησης καθαρής αξίας € 5.460,00 πλέον Φ.Π.Α. 1.255,80 με επισυναπτόμενα τα σχετικά Δελτία Αποστολής υπ. αριθμ. /27-12-

2011,/23-12-2011,/22-12-2011 τα οποία είναι νόμιμα θεωρημένα. Έχει καταχωρηθεί δε σε αναλυτικούς λογαριασμούς του λογαριασμού 11 Κτίρια- Εγκαταστάσεις Κτιρίων

2. Σχετικά με την εξόφληση διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήθηκε κατάθεση ποσού 6.798,80€ σε λογαριασμό της με δικαιούχο τον κατά την 14/6/2012. Σε αντίγραφο της κίνησης του λογαριασμού όψεως της ελεγχόμενης επιχείρησης ο οποίος τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι την 18/06/2012 ο κατέθεσε στον όψεως της εταιρείας ποσό **4.480,00€**.

Επειδή η επιστροφή χρημάτων από προμηθευτή σε πελάτη αποδεικνύει ότι δεν διενεργήθηκε τελικά συναλλαγή αντίστοιχης αξίας. Ως εκ τούτου δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης ποσού εισροών αντίστοιχης αξίας ήτοι **4.480,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις.

Επειδή επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων με αριθμό/2018 το οποίο κοινοποιήθηκε στην έδρα της ελεγχόμενης προσφεύγουσας την 05/12/2018 μαζί με τον υπ. αριθμ. /2018 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α., στην σελίδα με αριθμό 7 αναφέρονται αναλυτικά οι λόγοι για τους οποίους δεν αναγνωρίζεται η έκπτωση του Φ.Π.Α. σε δαπάνη καθαρής αξίας € 4.480,00 πλέον Φ.Π.Α. € 1.030,40. Υποβλήθηκε το με αριθμό πρωτ. /24-12-2018 έγγραφο διατύπωσης απόψεων σχετικά με τα αναφερόμενα στο Σημείωμα Διαπιστώσεων και δεν έγινε καμία αναφορά στην περίπτωση αυτή και κατά συνέπεια, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **18.01.2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ και την τροποποίηση της υπ'αριθ. /28.12.2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01/12/2011 - 30/04/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

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

Φ.Π.Α 1/12/11-30/04/2012 (Αρθ. Πράξης/2018)

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	78.047,13	78.047,13	78.047,13	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	265.788,75	238.912,75	261.308,75	4.480,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	12.423,54	12.423,54	12.423,54	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	53.056,17	46.874,69	52.024,93	1.031,40
Πιστωτικό Υπόλοιπο	40.632,63	34.451,15	39.601,39	1.031,40
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		6.181,48		1.031,40
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013		3.090,74		515,70 €
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013		2.707,49		444,22 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		11.979,71		959,92 €
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ	Για έκπτωση			
	Για επιστροφή			

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

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

*Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης*

Σ η μ ε λ ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.