



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18.11.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 2273

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ. και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006 και 01/01-31/12/2007 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006 και 01/01-31/12/2007 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, 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 την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία Φ.Π.Α. ποσού 29.054,16 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α λόγω ανακρίβειας ποσού 14.527,08 € και τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013 ποσού 13.786,20 €, δη σύνολο φόρου 57.367,44 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εξαλείφθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 27,99,33 € και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία Φ.Π.Α. ποσού 21.000,81 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α λόγω ανακρίβειας ποσού 10.500,40 € και τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013 ποσού 9.964,88 €, δη σύνολο φόρου 41.466,09 €

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της ανωτέρω φορολογικής αρχής, σε εκτέλεση των υπ' αριθ. και εντολών ελέγχου.

Οι ανωτέρω έλεγχοι αφορούν σε επανάληψη διαδικασίας βάσει των με αριθ. και αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΑ Μονομελές), με τις οποίες το δικαστήριο ακύρωσε τις με αριθ. και πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006 και 01/01-31/12/2007 αντίστοιχα και ανέπεμψε την υπόθεση στη φορολογική αρχή προκειμένου να τηρηθεί ο παραληφθείς τύπος της προηγούμενης ακρόασης του φορολογουμένου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Η φορολογική αρχή, απέρριψε στη χρήση 2006 δαπάνη 64.354,65 € και στη χρήση 2007 δαπάνη 49.505,67 € από τον λογαριασμό «Ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων, τεχνικών εγκαταστάσεων», με την αιτιολογία ότι πρόκειται για καταστροφή εμπορευσίμων αγαθών, η οποία δεν στηρίζεται σε ακριβές πρωτόκολλο καταστροφής και δεν αιτιολογείται από κανένα στοιχείο. Η καταστροφή των παγίων αποδεικνύεται κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο και στον βαθμό δε που ενημερώθηκε η φορολογική αρχή η απόρριψη των συγκεκριμένων δαπανών δεν είναι δικαιολογημένη.
- 2) Η φορολογική αρχή, καταλογίζει ποσό Φ.Π.Α. 16.826,78 € στη χρήση 2006 και 11.594,73 € στη χρήση 2007, που αναλογεί σε φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εταιρία στις εγκατεστημένες στην Ελλάδα και συγκεκριμένα στην «.....», με την

αιτιολογία ότι δεν χορηγήθηκαν σχετικές βεβαιώσεις του διοικητή ή του αναπληρωτή αυτού, απ' όπου προκύπτουν οι αναγραφόμενες στα συγκεκριμένα στοιχεία υπηρεσίες και ότι στα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε δεν έγραψε την ένδειξη «χωρίς ΦΠΑ ως ΑΥΟ Π3530/1450/31-5-1988». Σύμφωνα με την απόφαση C-146/05 του ΔΕΚ, εφόσον προκύπτει αναμφισβήτητα ότι πραγματοποιήθηκε ενδοκοινοτική παράδοση, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας απαιτεί τη χορήγηση απαλλαγής από τον Φ.Π.Α. εφόσον πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις, ακόμη και αν παραλείφθηκαν από τους υποκειμένους στον φόρο ορισμένες τυπικές προϋποθέσεις. Υπό την ανωτέρω ερμηνευτική προσέγγιση του ΔΕΚ δεν είναι δυνατή η επιβολή του Φ.Π.Α., είτε διότι δεν εγένετο η εγγραφή που αξιώνεται στο τιμολόγιο, είτε και ακόμη διότι δεν υπήρξε αντίστοιχη βεβαίωση, αφού πάντως η συναλλαγή δεν αμφισβητείται από την φορολογική αρχή.

- 3) Σε καμία διάταξη του ν. 2859/2000 δεν υπάρχει ανάλογη με την προβλέπουσα τις εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα στο εισόδημα, διάταξη του άρθρου 31 ν. 2238/1994, που να επιτρέπει τον καταλογισμό του Φ.Π.Α. δαπανών ή αγορών, τις οποίες ο έλεγχος απορρίπτει ως μη εκπεστέες στο εισόδημα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 3 του ν. 2859/2000, ως ίσχυε τις χρήσεις 2006 και 2007, οριζόταν ότι: «3. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια της πενταετούς περιόδου. ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:

α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται: ...

ββ) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά, ...

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.»

Επειδή, στην ερμηνευτική εγκύκλιο του Κ.Β.Σ. (3/1992) στο άρθρο 18.1 ορίζεται ότι: «18.1. Οι εγγραφές στα βιβλία του Κώδικα πρέπει να στηρίζονται σε:

α) στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του, όπως π.χ. τιμολόγια, αποδείξεις λιανικής πώλησης, αποδείξεις δαπανών, φορτωτικές κ.λπ., ή

β) δημόσια έγγραφα. Δημόσια έγγραφα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 438 της Πολιτικής Δικονομίας είναι τα έγγραφα εκείνα που συντάσσονται, κατά τους νομίμους τύπους, από δημοσίου υπαλλήλους ή λειτουργούς ή πρόσωπα που ασκούν δημόσια υπηρεσία ή λειτουργία. Σημειώνεται ότι τα έγγραφα αυτά, σύμφωνα με το ίδιο άρθρο (438), έχουν πλήρη αποδεικτική ισχύ έναντι όλων, ή

γ) άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία, όπως π.χ. πρωτόκολλα καταστροφής, εκθέσεις που συντάσσονται σε λόγους ανωτέρας βίας (εκθέσεις πυροσβεστικής υπηρεσίας σε περίπτωση πυρκαϊάς κ.λπ.). Διευκρινίζεται ότι τα πρόσφορα αυτά στοιχεία, αναφερόμενα σε πραγματικά

γεγονότα, εξετάζονται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τα Διοικητικά Δικαστήρια. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. 1091898/608/0015/11.10.2007 έγγραφο της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 15η ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ - ΤΜΗΜΑ Α' του ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ με θέμα: «Υποβολή ή μη γνωστοποίησης στη Δ.Ο.Υ. περί καταστροφής αγαθών ή παγίων επιτηδευματία.» ορίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) ορίζεται ότι κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

2. Περαιτέρω στην παράγραφο 18.1 του άρθρου 18 της 3/1992 εγκυκλίου του Κ.Β.Σ., με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού, αναφέρεται ότι οι εγγραφές στα βιβλία του Κώδικα αυτού πρέπει να στηρίζονται : α) σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του, όπως π.χ. σε τιμολόγια πώλησης, αποδείξεις λιανικής πώλησης κ.λ.π., β) σε δημόσια έγγραφα, δηλαδή σε έγγραφα τα οποία συντάσσονται κατά τους νόμιμους τύπους από δημόσιους υπαλλήλους ή λειτουργούς ή πρόσωπα που ασκούν δημόσια υπηρεσία ή λειτουργία και γ) σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία, όπως π.χ. σε πρωτόκολλα καταστροφής, εκθέσεις που συντάσσονται σε λόγους ανώτερης βίας (π.χ. εκθέσεις πυροσβεστικής υπηρεσίας σε περίπτωση πυρκαγιάς) κ.λ.π., τα οποία, ως αναφερόμενα σε πραγματικά γεγονότα, εξετάζονται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τα διοικητικά δικαστήρια.

3. Με βάση τα όσα προαναφέρονται συνάγεται ότι τα πρωτόκολλα καταστροφής που καταρτίζουν οι επιτηδευματίες στην περίπτωση της καταστροφής αγαθών (εμπορευμάτων α' & β' υλών, παγίων κ.λ.π.) συνιστούν νόμιμα δικαιολογητικά εγγραφής στα βιβλία του Κ.Β.Σ. επίσης, συνάγεται ότι η ζημία που προκύπτει από την καταστροφή των αγαθών, ως πραγματικό γεγονός, υπάγεται στην ελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και σε περίπτωση αμφισβήτησης των διοικητικών δικαστηρίων. Τέλος και όσον αφορά τη διαδικασία κατάρτισης των εν λόγω πρωτοκόλλων, σας γνωρίζουμε ότι οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων δεν ορίζουν κάτι σχετικό, ούτε προβλέπουν τη συμμετοχή υπαλλήλου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. κατά την κατάρτισή τους ή την υποχρέωση γνωστοποίησης της κατάρτισής τους στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1005/2005 ορίζεται ότι: «1. Η ζημία που προκύπτει από τη διαγραφή άχρηστων αποθεμάτων, αναγνωρίζεται προς έκπτωση, εφόσον η διαγραφή στηρίζεται σε σύνταξη πρωτοκόλλου καταστροφής του οποίου δεν αμφισβητείται η ακρίβεια. (Σ.Τ.Ε. 3455-6/1995).»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρία σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου προσκόμισε:

α) ένα πρωτόκολλο καταστροφής με ημερομηνία για καταστροφή αγαθών συνολικής αξίας 4.929,95 €,

β) το υπ' αριθ. Τ.Π.Υ. της εταιρίας «.....» για την αποκομιδή μπαζών αξίας 89,25 €,

γ) το υπ' αριθ. τιμολόγιο πώλησης άρθρου 39^α, εκδόσεως προς τον για την πώληση κατεστραμμένων αλουμινίων αξίας 209,97 €,

δ) ένα πρωτόκολλο καταστροφής με ημερομηνία για καταστροφή αγαθών συνολικής αξίας 1.470,26 € και

ε) το από εκτυπωμένο έγγραφο που περιλαμβάνει λίστα των καταστραφέντων παγίων.

Επειδή, βάσει των οικείων εκθέσεων ελέγχου η προσφεύγουσα εμφανίζει στα βιβλία της στο λογαριασμό 81.02.02.0000 «Ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού» ως αξία των καταστραφέντων αγαθών για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 ποσό 64.354,64 € (αναλογών Φ.Π.Α. 12.227,38 €) και για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 ποσό 49.506,67 € (αναλογών Φ.Π.Α. 9.406,08 €).

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η αξία των καταστραφέντων αγαθών είναι πολύ μεγαλύτερη σε σχέση με τα προσκομιζόμενα πρωτόκολλα καταστροφής, ενώ η συνολική αξία των τιμολογίων αποκομιδής μπαζών και πώλησης κατεστραμμένων αλουμινίων είναι πολύ μικρή (89,25 € + 209,97 € = 299,22 €) σε σχέση με την εμφανιζόμενη στα βιβλία αξία των καταστραφέντων αγαθών (64.354,64 € + 49.506,67 € = 113.861,31 €).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Περαιτέρω, δεν προσκομίστηκαν πρακτικά συνεδριάσεων του Δ.Σ. με τα οποία αποφασίστηκε η καταστροφή των αγαθών, ούτε δελτία αποστολής με τα οποία να αποδεικνύεται η αποστολή για καταστροφή αυτών, ούτε προαιρετική γνωστοποίηση προς την αρμόδια φορολογική αρχή, ενώ η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα εταιρία αποσιώπηση στοιχείων, που επιδείχθηκαν στον έλεγχο, στη σχετική έκθεση ελέγχου δεν αποδεικνύεται, καθόσον η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε σχετικά στοιχεία προς απόδειξη των ισχυρισμών της στην Υπηρεσία μας.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η καταστροφή των παγίων αποδεικνύεται κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 2859/2000, ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: ...

στ) η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται: ...

γγ) στα πλαίσια της Συνθήκης της Βορειοατλαντικής Συμμαχίας, για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις των άλλων κρατών - μελών και των πολιτικών υπηρεσιών που τις συνοδεύουν ή για τον εφοδιασμό των κυλικίων και λεσχών τους, εφόσον αυτές ενεργούνται σύμφωνα με την Συνθήκη, ...,

ζ) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών προς άλλο κράτος-μέλος που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε από τα κράτη που συμμετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, εκτός από το ίδιο το κράτος μέλος προορισμού, για τη χρήση των ενόπλων δυνάμεων αυτών ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό

των λεσχών και των κυλικείων τους, εφόσον οι ένοπλες αυτές δυνάμεις υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό, ...»

Επειδή, σύμφωνα με την Π. 3530/1450/31-05-1988 ορίζεται ότι: «**Άρθρο 3. 1.** Για παραδόσεις αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 1 της παρούσης, στις εγκαταστημένες στην Ελλάδα δυνάμεις των Η.Π.Α., απαιτείται σχετικό έγγραφο, στην ελληνική γλώσσα, του διοικητή των δυνάμεων ή του αναπληρωτή αυτού, προς τον προμηθευτή των αγαθών. Στο έγγραφο αυτό, που θα υπάρχει αίτημα για την παράδοση των αγαθών χωρίς Φ.Π.Α., θα γίνεται ακριβής περιγραφή κατά είδος και ποσότητα των προς αγορά αγαθών και θα βεβαιώνεται ότι τα αγαθά αυτά προορίζονται για την ικανοποίηση των αναγκών των δυνάμεων ή ότι θα ενσωματωθούν ή θα χρησιμοποιηθούν σε εκτελούμενα απ' αυτές έργα. Η περιγραφή των αγαθών μπορεί να γίνεται και σε επισυναπτόμενο στο έγγραφο αυτό, αναλυτικό πίνακα.

2. Προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του πιο πάνω άρθρου 1, στα μέλη των δυνάμεων, και του πολιτικού προσωπικού αυτών, απαιτείται σχετική βεβαίωση του διοικητή των δυνάμεων με την οποία θα βεβαιώνεται η ιδιότητα του αγοραστή και ότι δεν εισάχθηκαν και δεν αγοράστηκαν άλλα όμοια χωρίς φόρο.

3. Ο προμηθευτής των αγαθών παραδίδει τα αγαθά, που αναφέρονται στο σχετικό έγγραφο ή στη βεβαίωση των προηγούμενων παραγράφων ή στον επισυναπτόμενο σ' αυτά πίνακα, χωρίς Φ.Π.Α., και επισυνάπτει αυτά, σα δικαιολογητικό, στο στέλεχος του σχετικού τιμολογίου που θα εκδώσει χωρίς Φ.Π.Α. και με την ένδειξη «ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α. ΩΣ Α.Υ.Ο Π. 3530/1450/31.5.1988».

Άρθρο 4. 1. Ο παρέχων υπηρεσίες ή ο εργολάβος κατασκευής, επισκευής, συντήρησης κ.λπ. έργων των δυνάμεων των Η.Π.Α. εκδίδει, προς αυτές, το σχετικό φορολογικό στοιχείο, χωρίς Φ.Π.Α. με την ένδειξη «ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α. ΩΣ Α.Υ.Ο Π. 3530/1450/31.5.1988», εφόσον του χορηγηθεί σχετική βεβαίωση του διοικητή ή του αναπληρωτή αυτού, από την οποία να προκύπτει ότι πράγματι οι αναγραφόμενες στο συγκεκριμένο φορολογικό στοιχείο υπηρεσίες παρασχέθηκαν σ' αυτές ή τα αναγραφόμενα έργα ανήκουν στις δυνάμεις αυτές.

2. Προκειμένου για τηλεπικοινωνιακή εξυπηρέτηση και διανομή ηλεκτρικού ρεύματος σε δικαιούχους απαλλαγής, βάσει της παραγρ. 1 του άρθρου 1 της παρούσας, η απαλλαγή παρέχεται μόνο εφόσον πραγματοποιούνται μέσω συσκευών ή μετρητών η χρήση των οποίων έχει γνωστοποιηθεί στους οικείους προμηθευτές. Γνωστοποίηση των μετρητών ή συσκευών απαιτείται και σε κάθε περίπτωση μεταβολής ή αλλαγής των μετρητών ή συσκευών ή των χρηστών αυτών.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρία εξέδωσε προς τις εγκαταστημένες στην Ελλάδα και συγκεκριμένα στη «.....» τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία:

Αριθμός φορολογικού στοιχείου	Ημερομηνία	Καθαρή αξία
.....		21.600,00 €
.....		4.200,00 €
.....		25.200,00 €
.....		6.500,00 €
.....		1.512,00 €
.....		5.250,00 €

.....	.....	5.350,00 €
.....	.....	4.800,00 €
.....	.....	14.150,00 €
.....	.....	800,00 €
.....	.....	2.300,00 €
.....	.....	39.000,00 €
.....	.....	1.500,00 €
.....	.....	10.800,00 €
.....	.....	1.500,00 €
.....	.....	700,00 €
.....	.....	1.500,00 €

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου:

- η προσφεύγουσα εταιρία προσκόμισε στον έλεγχο:

α) αντίγραφο του εγγράφου του Διοικητή των «.....» για την απαλλαγή του ΦΠΑ για τα τιμολόγια που εξέδωσε κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006,

β) αντίγραφο του εγγράφου του Διοικητή των «.....» για την απαλλαγή από τον ΦΠΑ των αγαθών του Τ.Π.-Δ.Α. και

γ) αντίγραφα των, και εγγράφων του Διοικητή των «.....»,

ενώ το τελευταίο εκδοθέν τιμολόγιο της προσφεύγουσας εταιρίας προς την «.....» ήταν το Τ.Π.Υ.,

- στα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία δεν αναγράφεται η ένδειξη «ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α. ΩΣ Α.Υ.Ο Π. 3530/1450/31.5.1988».

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι κατά την έκδοση των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων δεν είχαν χορηγηθεί στην προσφεύγουσα οι σχετικές βεβαιώσεις του διοικητή των δυνάμεων ή του αναπληρωτή αυτού, από τις οποίες να προκύπτει η ακριβής περιγραφή κατά είδος και ποσότητα των προς αγορά αγαθών και ότι τα αγαθά αυτά προορίζονται για την ικανοποίηση των αναγκών των δυνάμεων ή ότι θα ενσωματωθούν ή θα χρησιμοποιηθούν σε εκτελούμενα απ' αυτές έργα.

Επειδή, βάσει των οικείων εκθέσεων ελέγχου η αξία των πωλήσεων της προσφεύγουσας για τις οποίες δεν εφάρμοσε τις διατάξεις της Π. 3530/1450/31-05-1988 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 ανέρχεται σε 88.562,00 € (αναλογούν Φ.Π.Α. 16.826,78 €) και για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 ανέρχεται σε 61.024,89 € (αναλογούν Φ.Π.Α. 11.594,73 €).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν έπρεπε να της καταλογιστεί ο αναλογούν Φ.Π.Α. για τις ως άνω πωλήσεις εφόσον πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις, ακόμη και αν παραλείφθηκαν ορισμένες τυπικές προϋποθέσεις απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Περαιτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι σε καμία διάταξη του ν. 2859/2000 δεν υπάρχει ανάλογη με την προβλέπουσα τις εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα στο εισόδημα,

διάταξη του άρθρου 31 ν. 2238/1994, που να επιτρέπει τον καταλογισμό του Φ.Π.Α. δαπανών ή αγορών, τις οποίες ο έλεγχος απορρίπτει ως μη εκπεστέες στο εισόδημα απορρίπτεται ως παρελκυστικά προβαλλόμενος καθόσον ο καταλογισμός του φόρου με τις προσβαλλόμενες πράξεις στην προκειμένη περίπτωση έχει νομικό έρεισμα στα άρθρα 33 και 27 του ν. 2859/2000.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006

Διαφορά φόρου	29.054,16€
Πρόστιμο αρ. 58 ^Α και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013	28.313,28€
Σύνολο φόρου για καταβολή	57.367,44€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007

Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου	27,99€
Διαφορά φόρου	21.000,81€
Πρόστιμο αρ. 58 ^Α και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013	20.465,28€
Σύνολο φόρου για καταβολή	41.466,09€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.