



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604582
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 15/01/2024
Αριθμός απόφασης: 85

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, που εδρεύει κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2023-31/03/2023 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ .

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας 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 ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 1.917,32€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 959,66 €, ήτοι συνολικό ποσό 2.875,98€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 31 ν. 2859/2000 λόγω μη έκπτωσης ΦΠΑ εισροών που αφορούν σε μη φορολογητέα δραστηριότητα φορολογικής περιόδου από 01/01/2023 έως 31/03/2023.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ ισχυριζόμενη ότι οι απαντήσεις του ελέγχου στην ενότητα 11.2 της έκθεσης μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ επί των απόψεων της στο υπ' αριθ..... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου είναι υποκειμενικές.

Ο λόγος προσφυγής της προσφεύγουσας όπως παρατίθεται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή είναι: *«μήπως κάποια στιγμή πάρουμε αντικειμενικές απαντήσεις γι' αυτά που σας γράψαμε στην παράγραφο 11.1 (απόψεις ελεγχόμενου).. παρακαλούμε όπως το εξετάσετε καλύτερα.. και όσον αφορά τα έξοδα πιστεύουμε ότι πρέπει να δικαιολογηθούν όλα γιατί αφορούν την επιχείρησή μας και μόνο».*

Ιστορικό

Δυνάμει της με αριθμό εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα ετερόρρυθμη εταιρεία μερικός φορολογικός έλεγχος ΦΠΑ, για το χρονικό διάστημα από 01-01-2023 έως 31-03-2023, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και ν.4987/2022.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε η υποβολή της με αριθ. πρωτ. ηλεκτρονικής αίτησης της προσφεύγουσας για επιστροφή ποσού ΦΠΑ ύψους 477,52 ευρώ. Το ανωτέρω πιστωτικό υπόλοιπο προέκυψε από την εκκαθάριση της με αρ. πρωτ..... δήλωσης ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2023–31/03/2023 που υπέβαλε η προσφεύγουσα εταιρεία στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης. Η αιτία για τη δημιουργία του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. του Α' τριμήνου 2023 είναι σύμφωνα με την περιοδική δήλωση, η ύπαρξη φορολογητέων εισροών.

Η προσφεύγουσα για τη φορολογική περίοδο 1/01/2023 έως 31/03/2023 πραγματοποίησε φορολογητέες εκροές, για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (δαπανών) και εκροές για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου αυτού είτε διότι απαλλάσσονται του Φ.Π.Α, είτε διότι εξαιρούνται του πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α. και συνεπώς, ο εκπιπτόμενος φόρος των κοινών εισροών προσδιορίζεται με βάση το ποσοστό αναλογίας (pro rata) που ορίζεται στο άρθρο 31 του ν. 2859/2000.

Σύμφωνα με την από έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ, η προσφεύγουσα θα έπρεπε να συμπεριλάβει, στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ 1ου τριμήνου 2023, στα αφαιρούμενα ποσά από το φόρο εισροών και ειδικότερα στον κωδ. 423 (Ποσά διακαν. προς καταβολή προηγ. διαχ. περιόδου) το ποσό 1.760,40 ευρώ ενώ ο ΦΠΑ κοινών δαπανών 1ου τριμήνου 2023 βάσει prorata που μειώθηκε από το φόρο εισροών, προσδιορίστηκε από τη φορολογική αρχή στο ποσό

των 284,57 (412,42 X 69%) από 439,75€ που είχε προσδιοριστεί με τη δήλωση ΦΠΑ από την προσφεύγουσα.

Σύμφωνα με τα δεδομένα της περιοδικής δήλωσης 1ου τριμήνου 2023 (με βάση την οποία η ελεγχόμενη αιτήθηκε επιστροφή ποσού ΦΠΑ 477,52 ευρώ) και αφού επαναπροσδιορίστηκαν τα αποτελέσματα προέκυψε από τον έλεγχο ποσό ΦΠΑ προς απόδοση σε 1.917,32€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. [...]».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1064/2017, ως προς την προθεσμία, το περιεχόμενο και τη διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής, ορίζεται ότι: «2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου [...]».

Επειδή, με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ν. 2717/1999 (Α' 97) ορίζονται τα ακόλουθα: Στο άρθρο 45 «Απαραίτητα στοιχεία» ότι: «1. Το δικόγραφο, εκτός από τα στοιχεία που απαιτούν ειδικότερες διατάξεις, πρέπει να προσδιορίζει σαφώς το είδος και το αντικείμενό του [...]»

Στο άρθρο 46 «Ελλείψεις» ότι: «Δικόγραφο, που δεν περιέχει τα προβλεπόμενα από τις παρ. 1 και 5 του προηγούμενου άρθρου στοιχεία, είναι άκυρο, εκτός αν αυτά προκύπτουν από την εκτίμηση του όλου περιεχομένου του [...]»

Στο άρθρο 68 «Περιεχόμενο του δικογράφου» ότι: «1. Το δικόγραφο της προσφυγής, εκτός από τα στοιχεία που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 45, πρέπει ακόμη: α) να μνημονεύει με ακρίβεια: i. την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη, ii. την αρχή που εξέδωσε την πράξη αυτήν ή που παρέλειψε την έκδοσή της, iii. τους λόγους, οι οποίοι θεμελιώνουν το αίτημα και β) να περιέχει σαφώς καθορισμένο αίτημα».

Περαιτέρω, με το άρθρο 59 του ν. 4700/2020, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «1) τα δικόγραφα που κατατίθενται στο Δικαστήριο πρέπει να αναφέρουν: [...] (ε) το αντικείμενο του δικογράφου, κατά τρόπο σαφή, ορισμένο και συνοπτικό 2) [...] 3) Είναι άκυρο το δικόγραφο που δεν περιέχει όλα τα στοιχεία της παρ. 1, όταν κατά την κρίση του Δικαστηρίου οι ελλείψεις αυτού το καθιστούν λόγω αοριστίας ανεπίδεκτο δικαστικής εκτίμησης».

Κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων το δικόγραφο της προσφυγής είναι άκυρο στην περίπτωση που οι προσβαλλόμενοι μ' αυτό λόγοι είναι ασαφείς και αόριστοι και, συνεπώς, ανεπίδεκτοι δικαστικής εκτίμησης (πρβλ. ΣτΕ 2855-69/2008, 52/2012). Συνεπώς η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να περιλαμβάνει σαφείς και συγκεκριμένους λόγους με τους

οποίους θα αποδίδεται σαφής και συγκεκριμένη πλημμέλεια στην αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου επί της οποίας ερείδεται η προσβαλλόμενη πράξη.

Στην προκειμένη περίπτωση η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι **αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης**, αφού σε αυτή αναφέρεται ότι: «*οι απαντήσεις του ελέγχου στην ενότητα 11.2 της έκθεσης μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ επί των απόψεων της στο υπ' αριθ..... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου είναι υποκειμενικές [...] και όσον αφορά τα έξοδα πιστεύουμε ότι πρέπει να δικαιολογηθούν όλα γιατί αφορούν την επιχείρησή μας και μόνο*», χωρίς όμως να αιτιολογείται για ποιο λόγο η κρίση της φορολογικής αρχής ήταν εσφαλμένη, ήτοι χωρίς να προσδιορίζεται με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής το σφάλμα κατά την εκτίμηση των συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών που οδήγησε στην κρίση για την απόρριψη του ΦΠΑ, ενώ ο ισχυρισμός ότι τα «*έξοδα πιστεύουμε ότι πρέπει να δικαιολογηθούν όλα γιατί αφορούν την επιχείρησή μας και μόνο*», δεν συνιστά συγκεκριμένο λόγο πλημμέλειας της προσβαλλόμενης πράξης. Μια τέτοια όμως γενική και αφηρημένη αναφορά δεν είναι δυνατόν να εκτιμηθεί και να αξιολογηθεί από την Υπηρεσία μας.

Επειδή, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι ασαφής, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτιμήσεως από την υπηρεσία μας, με αποτέλεσμα το απαράδεκτο αυτής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από και με αριθ. Πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ως απαράδεκτης.

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

Υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ: 2.875,98 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.