



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 29/07/2014

Αριθμός απόφασης: 2306

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. Το άρθρο 50 του ν 4238/2014 (ΦΕΚ Α' 38).
3. Την ΠΟΛ 1066/27-2-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
4. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).
5. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των και, ως εκπροσώπων της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., η οποία εδρεύει, κατά της υπ' αριθ. Πράξης Προσωρινού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Την υπ' αριθ. Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την από εισήγηση του ... τμήματος της Υπηρεσίας μας.
Επί της από και με 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 και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ποσού 91.501,67 €, πλέον 109.802,00 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά του φόρου αφορά Φ.Π.Α. χρήσης 2001, αγορών ή κατασκευών επενδυτικών αγαθών, ο οποίος επιστράφηκε στην εταιρεία «.....», της οποίας εκπρόσωποι είναι οι προσφεύγοντες, καθώς και τον αναλογούντα Φ.Π.Α. επενδυτικών αγαθών που δεν καταβλήθηκε κατά την αγορά τους από την εταιρεία αυτή, επειδή τα εν λόγω τα επενδυτικά αγαθά δεν τέθηκαν σε λειτουργία εντός πενταετίας από την απόκτησή τους.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Τυπικοί λόγοι

- α) Λόγοι που ανάγονται στην παραβίαση της διαδικασίας περί προηγούμενης ακρόασης
- β) Λόγοι που ανάγονται στην έλλειψη από το περιεχόμενο της ουσιαστών στοιχείων τα οποία συγκροτούν μια έγκυρη διοικητική πράξη.
- γ) αποκλεισμός του διοικούμενου από την διαδικασία της διοικητικής επίλυσης των φορολογικών διαφορών – αντισυνταγματικότητα των διατάξεων του ν. 4183/2013 (με τις οποίες ορίζεται ότι αιτήσεις διοικητικής επίλυσης οι οποίες δεν εξετάστηκαν από την Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. του άρθρου 70 Α του ν. 2238/94 μέχρι 31-12-2013, θεωρείται ότι δεν έχει επέλθει διοικητική επίλυση της διαφοράς ή ότι η αίτηση έχει απορριφθεί), και του ν. 4152/2013 (με τις οποίες ορίζεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 70 του ΚΦΕ ισχύουν για πράξεις που εκδίδονται μέχρι 31-07-2013).

2. Ουσιαστικοί λόγοι

Ανεγέρθηκαν κτίσματα και εγκαταστάθηκε μηχανολογικός εξοπλισμός και άρχισε η λειτουργία της επιχείρησης.

Οι εργασίες της επιχείρησης διεκόπησαν με ευθύνη της πολιτείας και επομένως στην περίπτωση αυτή τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 33 § 3 περίπτωση α' υποπερίπτωση ββ' του ν. 2859/2000, σύμφωνα με τις οποίες σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια πενταετίας ή δεκαετίας, προκειμένου για ακίνητα της παραγράφου 2, 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:

αα)

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν 4238/2014, (ΦΕΚ Α'/17-02-2014):

«α. Υποθέσεις ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης Διαφορών του άρθρου 70 Α του Ν. 2238/1994 (Α' 151), για τις οποίες αυτή ήταν αποκλειστικά αρμόδια, και οι οποίες δεν εξετάστηκαν έως την 31.12.2013 ή εξετάστηκαν και αναπέμφθηκαν στη Φορολογική Διοίκηση, δύνανται, με τους ίδιους όρους και προϋποθέσεις της αρχικής υποβολής, να εξετάζονται στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), εντός αποκλειστικής προθεσμίας δύο μηνών από την υποβολή σχετικής αιτήσεως του ενδιαφερομένου, μετά την οποία η σχετική αίτηση θεωρείται ότι έχει σιωπηρά απορριφθεί. Η αίτηση εξετάζεται, μόνο εφόσον υποβληθεί εντός αποκλειστικής προθεσμίας εντός μηνός από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου. Μετά την υποβολή της αίτησης, τυχόν βεβαιώσεις οφειλών που εδράζονται στις αντίστοιχες υποθέσεις διαγράφονται και οι σχετικές απαιτήσεις του Δημοσίου επαναβεβαιώνονται και εισπράττονται είτε με βάση την απόφαση της ως άνω Υπηρεσίας είτε με την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας εντός της οποίας δύναται να αποφανθεί η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης.

β. Εξαιρετικά οι διατάξεις των εδαφίων 1 και 2 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται και για υποθέσεις που είχαν εισαχθεί στην Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Διαφορών του άρθρου 70 Α του Ν. 2238/1994, με αίτημα διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού, και δεν εξετάστηκαν από αυτή έως την 31.12.2013,

εφόσον τα σχετικά αιτήματα αφορούσαν σε μαζικές προσφυγές μελών σωματείων και ανάγονται στον ίδιο φορολογικό έλεγχο.

γ) Οι διατάξεις των εδαφίων 1 και 2 της παραγράφου α' του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται και για υποθέσεις που είχαν εισαχθεί στην Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Διαφορών του άρθρου 70Α του ν. 2238/1994, με αίτημα διοικητικού συμβιβασμού, και δεν εξετάστηκαν από αυτή έως τις 31.12.2013, εφόσον ο φορολογούμενος δεν έχει ασκήσει σχετική προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων ή έχει παραιτηθεί από προσφυγή που ασκήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου τέταρτου του ν. 4183/2013 (Α'186). Η σχετική αίτηση του φορολογούμενου προς την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170) εξετάζεται μόνο εφόσον υποβληθεί εντός αποκλειστικής προθεσμίας ενός μηνός από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου.»

Η περίπτωση γ' προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 184 του Ν.4261/05-05-2014 (ΦΕΚ Α 107/5-5-2014)

Στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου που απέστειλε στην υπηρεσία μας η Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι οι προσφεύγοντες υπέβαλαν προς την Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. (Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών άρθρου 70Α του Ν. 2238/94) αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς για τον ως άνω καταλογισθέντα Φ.Π.Α..

Το αίτημα αυτό δεν εξετάστηκε από την Ε.Δ.Ε.Φ.Δ. του άρθρου 70Α του Ν. 2238/94 έως τις 31-12-2013.

Οι προσφεύγοντες άσκησαν την με αριθ. σχετική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου από την οποία παραιτήθηκαν με την με αριθ. πρωτ. δήλωση παραίτησης και ως εκ τούτου νόμιμα και εμπρόθεσμα υποβλήθηκε στην υπηρεσία μας η σχετική αίτηση (ενδικοφανής προσφυγή).

Επειδή σύμφωνα με τη δικαστηριακή νομολογία (ΣτΕ 2370/2007, 2383/2012) η φορολογική αρχή έχει από το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος την υποχρέωση να διασφαλίζει στον φερόμενο ως παραβάτη την ευχέρεια να εκθέτει σχετικά τις απόψεις του, ειδικότερα δε να του επιδίδει το σχετικό σημείωμα με κλήση για παροχή εξηγήσεων, σε περίπτωση διενέργειας φορολογικού ελέγχου και διαπιστώσεως παραβάσεως των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, πριν από την έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου

Στην προκειμένη περίπτωση με την προσβαλλόμενη πράξη δεν επιβλήθηκε πρόστιμο για παραβίαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ., ούτε η πράξη αυτή εκδόθηκε ως απόρροια Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., για την οποία δεν επιδόθηκε κλήση προς ακρόαση.

Επίσης αναφορικά με την προηγούμενη ακρόαση του διοικουμένου, το ΣτΕ έχει κρίνει ότι εφόσον ο αιτών την ακύρωση διοικητικής πράξης λόγω μη κλήσης του σε ακρόαση δεν προβάλλει στοιχεία που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα από αυτό που διαμόρφωσε η τελικώς εκδοθείσα πράξη, αναφέροντας τους σχετικούς ισχυρισμούς στο εισαγωγικό της δίκης δικόγραφο, ο σχετικός λόγος ακύρωσης απορρίπτεται ως αλυσιτελής (ΣτΕ Ολ 4447/2012, 3382/2010).

Στην προκειμένη περίπτωση, οι προσφεύγοντες δεν επικαλούνται οποιαδήποτε βλάβη από το γεγονός της μη κλήσεώς τους σε ακρόαση ενώπιον της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, αρκούμενοι απλώς στην προβολή του ισχυρισμού περί μη τηρήσεως του δικαιώματος προηγούμενης ακροάσεως.

Ως εκ τούτου ο επικαλούμενος λόγος περί μη τηρήσεως του δικαιώματος προηγούμενης ακροάσεως, είναι απορριπτέος ως νομικά και ουσιαστικά αβάσιμος και ως αλυσιτελής προσβαλλόμενος.

Επειδή στην προσβαλλόμενη πράξη αναγράφεται ότι πρόκειται για ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α. και δεν αναγράφονται σ' αυτή ποσά βάσει δήλωσης δεδομένου ότι για τη χρήση 2006 υποβλήθηκε ΜΗΔΕΝΙΚΗ εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι έγκυρη λόγω έλλειψης από το περιεχόμενο της ουσιαστικών στοιχείων είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά αβάσιμος.

Επειδή η κρίση περί αντισυνταγματικότητας των νόμων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της διοίκησης και συνεπώς και στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί αντισυνταγματικότητας των ν. 4183/2013 και 4152/2013 είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 2 & 3 του ν. 2859/2000:

«2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Για τα ακίνητα, η μίσθωση των οποίων υπάγεται στο φόρο, κατόπιν της επιλογής που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε δεκαετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης

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:

αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο και ο φόρος που αναλογεί στην παράδοση αυτή είναι τουλάχιστον ίσος με το φόρο που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού,

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

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.

Εάν εντός πενταετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου.

Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού της πενταετίας η πραγματοποίηση της δαπάνης, για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας».

Στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου που απέστειλε στην υπηρεσία μας η Δ.Ο.Υ., η εταιρεία «.....», νόμιμοι εκπρόσωποι της οποίας είναι οι προσφεύγοντες, για τη χρήση 2001, έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. για αγορές ή κατασκευές επενδυτικών αγαθών ποσού € 43.959,48 και αγόρασε επενδυτικά αγαθά χωρίς καταβολή του αναλογούντος Φ.Π.Α., ο οποίος ανήλθε σε ποσό € 47.542,19.

Η κατασκευή κτιριακών εγκαταστάσεων, για τη λειτουργία, για την οποία επιστράφηκε ο Φ.Π.Α. δεν ολοκληρώθηκε μέχρι την 01-04-2003, όπως προκύπτει από σχετική βεβαίωση του επιβλέποντος μηχανικού.

Ο μηχανολογικός εξοπλισμός για τον οποίον επιστράφηκε ή δεν καταβλήθηκε ο Φ.Π.Α. δεν τέθηκε ποτέ σε λειτουργία, καθώς η εταιρεία δεν ηλεκτροδοτήθηκε, της χορηγήθηκε μεν άδεια εγκατάστασης αλλά όχι και άδεια λειτουργίας και δεν πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα από τη δραστηριότητα για την οποία της επιστράφηκε ο Φ.Π.Α. ή δεν κατέβαλε τον αναλογούντα Φ.Π.Α..

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ' αριθ. Προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006.

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	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

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

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 απαραδέκτου 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).