



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 21 / 09/ 2017

Αριθμός Απόφασης 5171

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **26/04/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάρισης επιχείρησης «.....», ΑΦΜ που εδρεύει στη με κεντρικά γραφεία επί της Περιφερειακής οδού με αντικείμενο εργασιών " Χονδρικό Εμπόριο Καυσίμων " κατά:

1) Της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., **οικονομικού έτους 2011**.

2) Της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου **01/01-31/12/2010**, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5 τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **26/04/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., **οικονομικού έτους 2009**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος εισοδήματος ποσού 61.360,79€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 73.632,95€, ήτοι συνολικού ποσού 134.993,74€. Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., με την **διαπίστωση λογιστικών διαφορών** ύψους 244.367,12€, το οποίο βεβαιώθηκε στις 28/03/2017 (Α.Χ.Κ/...).

- Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., **οικονομικού έτους 2010**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος εισοδήματος ποσού 32.428,29€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 38.913,95€, ήτοι συνολικού ποσού 71.342,24€. Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., με την **διαπίστωση λογιστικών διαφορών** ύψους 128.637,07€, το οποίο βεβαιώθηκε στις 28/03/2017 (Α.Χ.Κ/...).

- Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., **οικονομικού έτους 2011**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος εισοδήματος ποσού 14.324,19€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 17.189,03€, ήτοι συνολικού ποσού 31.513,22€. Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., με

την **διαπίστωση λογιστικών διαφορών** ύψους 58.233,44€, το οποίο βεβαιώθηκε στις 28/03/2017 (Α.Χ.Κ/....).

ΣΗΜΕΙΩΣΗ. Οι παραπάνω λογιστικές διαφορές περιγράφονται αναλυτικά στην έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

- Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.** διαχειριστικής περιόδου **01/01-31/12/2008** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο του ΦΠΑ από το ποσό (153.983,59€) σε ποσό (41.206,52€) ήτοι διαφορά (112.762,07) . Η μείωση του ποσού προέκυψε λόγω του ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ΦΠΑ εκπτώσεων επί τζίρου, ποσού 112.762,07€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19§5περ.α΄του Ν. 2859/00.

- Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.** διαχειριστικής περιόδου **01/01-31/12/2009** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της Φ.Π.Α. ποσού 193.143,15€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 231.771,78€, ήτοι συνολικού ποσού 424.914,93€.. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω του ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ΦΠΑ εκπτώσεων επί τζίρου, ποσού 119.088,22€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19§5περ.α΄του Ν. 2859/00, το οποίο βεβαιώθηκε στις 28/03/2017 (Α.Χ.Κ/....).

- Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.** διαχειριστικής περιόδου **01/01-31/12/2010** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της Φ.Π.Α. ποσού 188.707,57€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 226.449,09€ , ήτοι συνολικού ποσού 415.156,66€.. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω του ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ΦΠΑ εκπτώσεων επί τζίρου, ποσού 149.998,20€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19§5περ.α΄του Ν. 2859/00, το οποίο βεβαιώθηκε στις 28/03/2017 (Α.Χ.Κ .../....).

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν με βάση, την υπ' αρ...../2015 εντολή ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. του προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. Ο έλεγχος πού διενεργήθηκε από την υπάλληλο της ίδιας υπηρεσίας, η οποία συνέταξε τις από 17-03-2017 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.2238/1994 & των ΠΟΛ 1037/05,1081/05 και μερικού ελέγχου ΦΠΑ ν. 2859/2000 & των ΠΟΛ 1037/05,1081/05

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** και της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.** διαχειριστικής περιόδου **01/01-31/12/2010** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι στην υπ' αριθ./2017 γνωστοποίηση που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης η αναγραφή του έτους που αφορά τις εκπτώσεις επί τζίρου έγινε χειρόγραφα από υπάλληλο και δεν ήταν σε γνώση της εταιρείας μέχρι την ημερομηνία του ελέγχου.
- Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας και χρηστής διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19§5περ. α' του Ν. 2859/2000** ορίζεται ότι :

« 5.Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

α) Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν.

Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους. »

Περαιτέρω με την **ΠΟΛ 1212/1996** διευκρινίστηκε ότι :

«Β.- Να γίνεται γνωστοποίηση των χορηγούμενων ποσοστών έκπτωσης στον Προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ

Αναγκαία προϋπόθεση που απαιτείται, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 5 του άρθρου 15 του ν. 1642/86, προκειμένου οι χορηγούμενες στον αγοραστή, από τον προμηθευτή, εκπτώσεις, να μη συμπεριλαμβάνονται στη φορολογητέα βάση, είναι ότι, τα χορηγούμενα δραχμικά ή ποσοτικά μεγέθη έκπτωσης λόγω τζίρου, θα πρέπει να γνωστοποιούνται, από τον προμηθευτή των αγαθών ή των υπηρεσιών, στον προϊστάμενο της αρμόδιας για τη φορολογία του ΔΟΥ, τουλάχιστο 4 μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους, ανεξάρτητα αν αυτές γίνονται επί τιμολογίου ή με πιστωτικό τιμολόγιο.

.....
- Η δήλωση γνωστοποίησης θα υποβάλλεται μια φορά και θα εξακολουθεί να ισχύει μέχρι αυτή να αντικατασταθεί δια της υποβολής νεώτερης, αρχικής, τροποποιητικής ή συμπληρωματικής. »

Επειδή, από το με αρ. πρωτ./2007 αντίγραφο γνωστοποίησης που παραδόθηκε στον έλεγχο από την προσφεύγουσα επιχείρηση, προκύπτει ότι η χειρόγραφη προσθήκη του έτους (2007) ήταν σε γνώση της.

Επίσης στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης βρίσκεται όμοιο αντίγραφο με αυτό που είχε η προσφεύγουσα.

Επίσης η προσφεύγουσα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4446/2016 υπέβαλε εκ νέου στην Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης στις 06-02-2017 την γνωστοποίηση του άρθρου 19§5περ.α' του Ν. 2859/00 και της ΠΟΛ 1212/96, αναφέροντας το ποσοστό εκπτώσεων επί τζίρου που θα παρείχε η προσφεύγουσα από 01-01-2007, πράγμα που αποδεικνύει ότι δεν είχε υποβάλει για τα έτη 2008-

2009 & 2010, μέσα στα χρονικά όρια που προβλέπονται από τις ανωτέρω διατάξεις και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσα απορρίπτεται.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣΤΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣΤΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος “ Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου” και “ συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους” ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: “ Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης.”

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα “δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη” αλλά αντίθετα “προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη” (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: “ Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν’ αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρωπίνης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας.”

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, δεν προβάλλεται κανένας συγκεκριμένος ισχυρισμός ως προς τις καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 17-03-2017 εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος βάσει των άρθρων 66 ν.2238/1994 & 23 έως 25 & 66 ν. 4174/13 και των Α,Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/05 & ΠΟΛ 1081/05 και μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. βάσει του άρθρου 48 ν 2859/2000 & 23 έως 25 & 72 ν. 4174/13 και των Α,Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/05 & ΠΟΛ 1081/05 του ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ., επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. /2017 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

A) Ως προς την φορολογία εισοδήματος

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2011
Διαφορά φόρου εισοδήματος	14.324,19
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	17.189,03
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	31.513,22

B) Φ.Π.Α.

ΧΡΗΣΗ	2010
Διαφορά φόρου	188.707,57
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	226.449,09
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	415.156,66

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

Επανεξέτασης

α/α

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.