



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 07/9/2021

Αριθμός Απόφασης: 2392

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 τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ.Α.1273/2020(ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020),Α.1241/2020(ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β'4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

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

3.Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **22.3.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του κατοίκου, με ΑΦΜ, κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

-Της αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2014, κύριου φόρου ύψους 20.418,04 ευρώ, πρόστιμο ύψους 10.209,02 ευρώ και συνολικά ποσό ύψους 30.627,06 ευρώ

-Της αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2015, κύριου φόρου ύψους 26.274,49 ευρώ, πρόστιμο ύψους 13.137,25 ευρώ και συνολικά ποσό ύψους 39.411,74 ευρώ

και τα προσκομιζόμενα έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22.3.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την αριθμό/2020 εντολή μερικού ελέγχου, διενεργήθηκε στη προσφεύγουσα μερικός έλεγχος γραφείου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ κλπ για τα φορολογικά έτη 2014 & 2015. Από τον έλεγχο στη φορολογία ΦΠΑ διαπιστώθηκαν, τα παρακάτω:

A. Φορολογικό έτος 2014

	Καθαρό ποσό	ΦΠΑ 23%
Μη έκδοση αποδείξεων για την πώληση καυσίμων καθαρής αξίας	148.574,58	34.172,15
Μη έκδοση αποδείξεων για την πώληση ανταλκών καθαρής αξίας	6.327,95	1.455,43
Μη μεταφορά στις δηλώσεις ποσού 5.921,96 (Z/2014)	5.921,96	1.362,08

Προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέες εκροές	2.208.850,99	2.369.675,48	160.824,49
Φορολογητέες εισροές	2.212.683,46	2.212.683,46	0
Φόρος εκροών	508.035,73	545.025,25	36.989,52
Φόρος εισροών	524.607,32	524.607,32	0
Πιστωτικό υπόλοιπο	16.571,59		-16.571,59
Χρεωστικό υπόλοιπο			20.417,93
Πρόσθετος φόρος			10.209,02
Σύνολο φόρου για καταβολή			30.627,06

B. Φορολογικό έτος 2015

	Καθαρό ποσό	ΦΠΑ 23%
Μη έκδοση αποδείξεων για την πώληση καυσίμων καθαρής αξίας	39.585,92	9.104,76
Μη έκδοση αποδείξεων για την πώληση καυσίμων καθαρής αξίας	2.600,60	598,14

Προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέες εκροές	2.133.132,05	2.175.138,57	42.006,52
Φορολογητέες εισροές	1.981.532,90	1.981.532,90	0

Φόρος εκροών	490.620,37	500.323,27	9.702,90
Φόρος εισροών	455.693,19	455.693,19	0
Πρόστιμο άρθρου 58/58 ^A ΚΦΔ		26.274,49	26.274,49
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα		13.137,25	13.137,25
Σύνολο φόρου για καταβολή		39.411,74	39.411,74

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω Πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

«.....

Το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση της παράλειψης δήλωσης εκ μέρους του φορολογητέου εισοδήματός του, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει καταρχήν το κράτος, ήτοι η Φορολογική Διοίκηση (βλ. ΣτΕ 7μελη 884/2016 και 1897/2017).

.....

Ο παρών έλεγχος έχει διενεργηθεί στην επιχειρηματική μου δραστηριότητα η οποία ασκείται μέσω της ατομικής μου επιχείρησης η οποία ασχολείται κυρίως με εκμετάλλευση πρατηρίου υγρών καυσίμων (βενζίνης και πετρελαίου κίνησης) με έδρα την του νομού

Ο έλεγχος όπως προκύπτει από την συνημμένη στις προσβαλλόμενες πράξεις, με ημερομηνία 15/12/2020, Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, μετά από διάφορες αντικρουόμενες ενέργειες στις οποίες έχει προβεί, έχει καταλήξει στον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, με βάση τα δεδομένα των νομίμως ειλικρινώς και επαρκώς τηρουμένων απλογραφικών βιβλίων (εσόδων – εξόδων).

Έτσι, προσδιόρισε τελικά τα καθαρά κέρδη της επιχείρησής μου λογιστικά προσθέτοντας τα κατωτέρω ποσά ως λογιστικές διαφορές, χωρίς καμία αιτιολογία άλλως χωρίς επαρκή αιτιολογία.

.....

Αναφερόμενη στα ποσά που προσέθεσε ο έλεγχος και στα δύο ελεγχόμενα φορολογικά έτη, με την αιτιολογία «Αποκρυβείσα Αξία», λεκτέα τα εξής:

Ο έλεγχος, προκειμένου να προβεί στον υπολογισμό των ποσών με την αιτιολογία «Αποκρυβείσα Αξία Ελέγχου» αναφέρει τα εξής: «3.Η επιχείρηση και στα δύο ελεγχόμενα έτη δηλώνει ζημιές. Η ύπαρξη ζημιών δεν συνάδει με το αντικείμενο της επιχείρησης, δηλαδή της πώλησης καυσίμων.»

Καταρχήν πρέπει να επισημανθεί ότι η επιχείρησή μου δεν είχε ζημιές και τα δύο ελεγχόμενα έτη 2014 και 2015.

Με την ανωτέρω αιτιολογία ο έλεγχος δηλώνει ότι, «Για το λόγο αυτό προβήκαμε σε έλεγχο για τον τρόπο της “κλειστής αποθήκης” στα δύο (2) ήδη των καυσίμων και μετατρέποντας όλες τις αγορές (μείον το απόθεμα της 31/12) σε πωλήσεις, όπως αναλυτικά περιγράφουμε στη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ.

.....

Προκειμένου να μετατρέψουμε τις αγορές των καυσίμων σε πωλήσεις λάβαμε υπόψη το με αριθ. πρωτ./2020 έγγραφο της Περιφέρειας, Διεύθυνση Ανάπτυξης, Τμήμα Εμπορείου και Τουρισμού, η οποία απέστειλε αναλυτικά την τιμή πώλησης καυσίμων ημερησίως που δήλωνε η ελεγχόμενη στην υπηρεσία τους για ολόκληρη την ελεγχόμενη περίοδο, προκειμένου να διαπιστώσουμε εάν υφίσταται απόκλιση στις πωλήσεις του είδους βενζίνης και πετρελαίου κίνησης».

Με αυτό τον τρόπο ο έλεγχος στη φορολογία εισοδήματος και στην αντίστοιχη έκθεση ελέγχου, ουδεμία αιτιολογία προβάλλει για τους υπολογισμούς του, αλλά παραπέμπει σε άλλη έκθεση, επ' ευκαιρία άλλης φορολογίας, σε αυτή του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), με αποτέλεσμα ο προσδιορισμός των κερδών στη φορολογία εισοδήματος να στερείται οποιασδήποτε αιτιολογίας.

.....

Οι υπολογισμοί αυτοί είναι αυθαίρετοι, παράνομοι χωρίς καμία αιτιολογία, σύμφωνα με τα ανωτέρω και δεν στηρίζονται σε καμία λογική.

Συγκεκριμένα, για την περίπτωση των καυσίμων, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του κατά τους ανωτέρω υπολογισμούς τις απομειώσεις όγκου των καυσίμων λόγω κυρίως της θερμοκρασίας μέσα στην ημέρα. Δεν είναι τυχαίο ότι κατά την ογκομέτρηση των καυσίμων κάθε φορά που λαμβάνεται αναγράφεται και η θερμοκρασία υπό την οποία έγινε η ογκομέτρηση.

Για την περίπτωση των ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΩΝ δεν έλαβε υπόψη του ο έλεγχος ότι τα ανταλλακτικά στην επιχείρησή μου υπάρχουν μόνον και μόνον για να εξυπηρετηθούν κάποιοι από τους πελάτες που προμηθεύονται πετρέλαιο και βενζίνη που είναι κύρια δραστηριότητά μου και εξ αυτού του λόγου είναι ζημιογόνα δραστηριότητα για την επιχείρησή μου με φθίνουσα πορεία, γεγονός που αποδεικνύεται ότι ο κλάδος αυτός έχει ελάχιστες αγορές και κρατιέται κυρίως από το απόθεμα που υπάρχει παλαιών ανταλλακτικών, τα οποία πρέπει να είναι πολλών ετών (ίδτε κυρίως απογραφή έναρξης και απογραφή τέλους, σελίδα 22 εκθέσεως ελέγχου)».

.....

* * * * *

Επειδή, διενεργήθηκε από τον έλεγχο επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία, των λιανικών πωλήσεων από τα αθροίσματα «Ζ» των φορολογικών ταμειακών μηχανών, των αποδείξεων λιανικής πώλησης, των χονδρικών πωλήσεων από τα οικεία τιμολόγια πώλησης και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Για την φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι δεν έχει καταχωρηθεί στα βιβλία ποσό αξίας 5.921,96€. Για το φορολογικό έτος 2015 ποσό 2.600,60 ευρώ ως προερχόμενο από πωλήσεις χωρίς να εκδώσει αποδείξεις, συμπέρασμα στο οποίο κατέληξε ελέγχοντας τις καταθέσεις των ποσών αυτών στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, ο έλεγχος ορθά και νόμιμα προσδιόρισε τις πωλήσεις στα είδη βενζίνη και πετρέλαιο κίνησης με βάση τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης με βάσει τις αγορές κάθε έτους και εν συνέχεια προέβη σε αποτίμηση των πωληθέντων καυσίμων βάσει του με αριθ. πρωτ./2020 έγγραφο της Περιφέρειας, Διεύθυνση Ανάπτυξης, Τμήμα Εμπορίου και Τουρισμού.

Με βάση τη τιμή πώλησης καυσίμων ημερησίως που δήλωνε η προσφεύγουσα στην Περιφέρεια, Διεύθυνση Ανάπτυξης, Τμήμα Εμπορίου και Τουρισμού και σε σύγκριση με την καταχωρηθείσα στα βιβλία συνολική αξία πώλησης των καυσίμων, διαπιστώθηκε η προσφεύγουσα δεν παρουσίαζε τις πραγματικές πωλήσεις της.

Για το έτος 2014 ο έλεγχος ενεργώντας σύμφωνα με τα ως άνω υπολόγισε διαφορά 148.574,58 ευρώ ως αποκρυβέντα έσοδα από πώληση προϊόντων.

Από 01/01/2015 έως 09/05/2015 (ημέρα που εγκαταστάθηκε το σύστημα εισροών – εκροών) διαπίστωσε αποκρυβέντα έσοδα από πώληση προϊόντων ποσό 39.585,92€. Επίσης, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα μέχρι τέλους έτους 2015 πούλησε 23.361,54 λίτρα βενζίνης παραπάνω από τις αγορασθείσες ποσότητες, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην έκθεση του ΚΦΑΣ ΕΛΠ, γεγονός που καταδεικνύει ότι δεν ζήτησε και δεν έλαβε ένα τουλάχιστον τιμολόγιο αγοράς βενζίνης με την παραπάνω αξία.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16-12-2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΦΠΑ (Ν.4172/2013) του ΚΕΦΟΜΕΠ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **22.3.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ

..... με:

α. την επικύρωση των αριθ. και/2020 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2014 και 2015 αντίστοιχα του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και

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

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

ΦΠΑ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
39.411,74 ευρώ	39.411,74 ευρώ

2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

ΦΠΑ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
30.627,06 ευρώ	30.627,06 ευρώ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.