



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 25/11/2016

Αριθμός απόφασης: 3932

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 ισχύει.

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

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

δ. 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.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ κατά της υπ'αρ πράξης Οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 με ποσό φόρου 159.857,55 ευρώ, προσαύξηση 191.829,06 ευρώ και συνολικό ποσό φόρου και

προσαύξησης 351.686,61 ευρώ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 27/6/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου 32304 ενδικοφανούς προσφυγής της με 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την με αριθμ. εντολή ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία. Διαπιστώθηκαν παραβάσεις ΚΒΣ και συγκεκριμένα: α) μη έκδοση ΑΠΥ μηδενικής αξίας ή χωρίς στοιχείο αυτοπαράδοσης για δωρεάν επισκευές σε 1346 περιπτώσεις και μη έκδοσης ΑΠΥ καταχωρημένων στο βιβλίο εισερχομένων σε 75 περιπτώσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.7 παρ.3 περ.στ Ν.4337/2015 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1 , 12 παρ.1 και 13 παρ.1 και 2 του Π.Δ. 186/92 και β) μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης μετά από πρόσκληση για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων και συγκεκριμένα δεν προσκομίσθηκαν όλα τα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε και εξέδωσε η προσφεύγουσα κατά την χρήση 2008, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. δ Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του ν.4308/2014. Συνέπεια των ανωτέρω παραβάσεων του ΚΒΣ, δεν ήταν εφικτός ο λογιστικός προσδιορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων της προσφεύγουσας. Για τους λόγους αυτούς τα τηρηθέντα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή, τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου 2008 προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά και εκδόθηκε η με αριθμό προσαλλόμενη πράξη Οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας.

2) Παραβιάστηκε η αρχή της αναλογικότητας.

3) Ενημερώθηκε η ΔΟΥ (ή οποία διενέργησε τον έλεγχο στην προσφεύγουσα) εγγράφως σχετικά με τις δωρεάν επισκευές ή σέρβις που πραγματοποιήθηκαν κατά την περίοδο 2007-2008 και οι οποίες ήταν εγγεγραμμένες στα βιβλία εισερχομένων αυτοκινήτων. Οι ανωτέρω επισκευές αφορούσαν ανακλήσεις αυτοκινήτων για διάφορα μοντέλα προς αντικατάσταση μηχανημάτων ή μηχανισμών στα οποία υπήρχε πιθανή αστοχία υλικού.

4) Με το με αριθμό έγγραφό της στην παραπάνω ΔΟΥ προσκόμισε χειρόγραφα και μηχανογραφημένα στοιχεία έτους 2007 και 2008.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999 με τον οποίο κυρώθηκε ο Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας [ΦΕΚ Α' 45/09-03-1999], ορίζεται ότι «**1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης...».**

Επειδή, η προθεσμία που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 είναι ειδική και ευνοϊκότερη σε σχέση με την ως άνω γενική 5ήμερη προθεσμία προηγούμενης ακρόασης (η οποία άλλωστε καθορίζει την ελάχιστη προθεσμία που πρέπει να χορηγηθεί στο διοικούμενο-φορολογούμενο, προκειμένου να προετοιμάσει την απάντησή του), υπερισχύει της γενικής προθεσμίας που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή κατ' εφαρμογή της ως άνω διάταξης κοινοποίησε με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ.: 15864/2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων, με το οποίο της γνωστοποίησε τις διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και την καλούσε, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις της. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της περί μη κλήσης σε ακρόαση είναι απορριπτός ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

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 ανθρώπινης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας." Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα μέτρα που λαμβάνει η Διοίκηση σε βάρος του είναι αντίθετα με το άρθρο 25 του Συντάγματος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα, υπέπεσε σε παράβαση μη επίδειξης στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της, παρά τις με αριθμό πρωτ. και..... και (βλέπε στην από 5-4-2016, σελ.2 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ-ΕΛΠ) , προσκλήσεις που κοινοποιήθηκαν στα μέλη της και την ίδια , νόμιμα, ορθά τα αποτελέσματά της υπολογίστηκαν εξωλογιστικά με βάση τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 ν 2238/94.

Επειδή, για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις Κ.Β.Σ , η προσφεύγουσα δεν άσκησε αντίστοιχη προσφυγή δια της από 27/5/2016 ορισθείσας εκκαθαριστού, ΑΦΜ

Επειδή, από σχετική νομολογία του ΣΤΕ (Βλ.απόφ. ΣΤΕ 117/2013) : «...το δικαστήριο που δικάζει την υπόθεση της φορολογίας εισοδήματος δεσμεύεται ως προς την ύπαρξη της παράβασης του ΚΒΣ και δύναται να κρίνει μόνον για την επίδραση της παράβασης στο κύρος των βιβλίων της επιχείρησης και για την προσφυγή ή μη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και των καθαρών κερδών της...», ενισχύεται ο παρακολουθηματικός χαρακτήρας των δύο φορολογιών με την έννοια ότι οι παραβάσεις του ΚΒΣ δεσμεύουν τη φορολογία εισοδήματος εφόσον αφορούν την ίδια διαχειριστική χρήση, προσδίδοντας κατ' αυτόν τον τρόπο ισχύ δεδικασμένου.

Η προσφεύγουσα δεν άσκησε προσφυγή για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις Κ.Β.Σ(βλέπε σελίδα 2 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ-ΕΛΠ κ σελίδα 6 έκθεσης τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος) , οι οποίες αποτελούν τη βάση επί των οποίων στηρίζεται η προσβαλλόμενη πράξη φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 9/5/2016 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςμε ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗΣ 01/01/2008-31/12/2008 (Οικ. Έτος 2009)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	29.932,96	189.790,51	189.790,51	159.857,55
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		191.829,06	191.829,06	191.829,06
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ				351.686,61

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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).