



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 13/06/2017

Αριθμός απόφασης: 1278

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης-**2017** με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της «.... . του.... .» – **Α.Φ.Μ.** ..., με διεύθυνση έδρας στο .-... και δραστηριότητα Εργασίες κάμψης χάλυβα για κατασκευαστικά έργα ενίσχυσης σκυροδέματος, η οποία έκανε διακοπή εργασιών στις 30/09/2014 κατά: α) της με αριθμό .../...-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2008, β) της με αριθμό .../...-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, γ) της με αριθμό .../...-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς του άρθρου 18 του Ν. 3758/2009 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 δ) της με αριθμό .../...-**2016** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 ε)

της με αριθμό .../...-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 και στ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από ...-2017 απόψεις της Δ.Ο.Υ. ..., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της από ...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, 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' αριθμ. .../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., οικον. έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 11.558,90 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 13.870,68 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 25.429,58 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 10.992,11 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 13.190,53 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 24.182,64 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς του άρθρου 18 του ν. 3758/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδε...σας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας έκτακτη εισφορά ύψους 1.000,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τέλη χαρτοσήμου ύψους 1.050,00 €, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ύψους 210,00 €, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω μη δήλωσης ύψους 1.260,00 € και πλέον πρόσθετη εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 252,00 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 2.772,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../...-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΑΠ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 150,00 €, λόγω μη υποβολής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που κατείχε την

01/01/2007, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ 5 του άρθρου 26 του Ν. 2459/1997 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997.

-Με την υπ' αριθμ. ../.../...-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 2.930,00 €, λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον ενός φορολογικού στοιχείου, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 28.780,80 €, κατά παράβαση των άρθρων 12 και 13 του ΠΔ 186/1992 και συνιστά αυτοτελή παράβαση, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 παρ 3 περ. ζ' σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ 10, περ α' του Ν. 2523/1997.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας μερικού ελέγχου στη χρήση 2007 από την Δ.Ο.Υ. ..., με βάση την ΠΟΛ 1037/2005, τις διατάξεις των άρθρων 66 του ν. 2238/1994, 48 του Ν. 2859/2000, 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./.....-2016 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., που εκδόθηκε σε συνέχεια της υπ' αριθμ. .../2013 εντολής ελέγχου.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η μη αποδοχή από την προσφεύγουσα του Ειδικού Σημειώματος Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Κ.Β.Σ και Φ.Π.Α (Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1072/08.04.2011, ΦΕΚ 577Β'/12.04.2011).

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο με βάση το άρθρο 2 της ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/2005, διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

- Τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ για το κεντρικό, μηχανογραφικά σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΒΣ
- Δεν υπήρχε υποχρέωση για τήρηση πρόσθετων βιβλίων σύμφωνα με το άρθρο 10 του Π.Δ. 186/1992.
- Η προσφεύγουσα έκανε έναρξη εργασιών στις 28.11.2002 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και προέβη σε διακοπή των εργασιών της την 30.09.2014.

-Έγιναν οι παρακάτω ελεγκτικές επαληθεύσεις και δεν διαπιστώθηκαν παρατυπίες ή παραλείψεις

- Έγινε επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία, των λιανικών πωλήσεων από τα αθροίσματα «Ζ» των φορολογικών ταμειακών μηχανών, των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, των χονδρικών πωλήσεων από τα οικεία τιμολόγια πώλησης και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων.
- Έγινε έλεγχος της έκδοσης αντίστοιχων τιμολογίων πώλησης ή αποδείξεων λιανικής πώλησης και γενικώς φορολογικών στοιχείων αξίας για τα εκδοθέντα δελτία αποστολής ως και για τυχόν έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά.

- Έγινε έλεγχος ύπαρξης νόμιμων δικαιολογητικών των επιστροφών και εκπτώσεων και διαπιστώθηκε ότι επί των πραγματοποιηθεισών πωλήσεων δε διενεργήθηκαν εκπτώσεις και επιστροφές.
- Έγινε έλεγχος της ορθής καταχώρησης στα βιβλία, με βάση τα τιμολόγια και τις διασαφήσεις εισαγωγής.
- Έγινε έλεγχος των νόμιμων δικαιολογητικών επιστροφών, εκπτώσεων και ειδικών εξόδων αγορών.
- Έγινε έλεγχος των αγορών με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία δελτία αποστολής ή και τυχόν φορτωτικές.

- Από τον έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν περιπτώσεις υπερτιμολογήσεων ή υποτιμολογήσεων

- Από τον έλεγχο στο ηλεκτρονικό σύστημα TAXIS και από τα φυσικά αρχεία της Δ.Ο.Υ. δεν υφίστανται παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που να επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων.

- Δεν υφίστανται στοιχεία ελεγκτικών επαληθεύσεων, διασταυρώσεων, δελτίων πληροφοριών ή καταστάσεων της Γ.Γ.Π.Σ. ή λοιπά στοιχεία από Οργανισμούς, Τράπεζες, Συνεταιριστικές Οργανώσεις και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές.

- Δεν υφίστανται δελτία πληροφοριών, για έκδοση από την προσφεύγουσα πλαστών ή/και εικονικών ή/και για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ή/και νόθευσης τέτοιων στοιχείων.

-Η προσφεύγουσα δεν διενήργησε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο με βάση το άρθρο 3 της ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/2005, διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

-Από τον έλεγχο που έγινε διαπιστώθηκε ότι τα δεδομένα της μηνιαίας κατάστασης με την οικεία ανάλυσή της, μεταφέρθηκαν επακριβώς στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

-Έλεγχος Κλειστής Αποθήκης

- Με βάση την τιμή μονάδας, την ποσότητα και τη συνολική αξία, επιλέχθηκαν τα παρακάτω είδη στα οποία πραγματοποιήθηκε έλεγχος κλειστής αποθήκης, για τη υπό κρίση διαχειριστική περίοδο ως εξής:

Επιλεγέντα είδη

Είδος: Σίδηρο μπετόν Φ8-Φ20 ποσότητα απογραφής 64.690 κιλά.

Όπως προκύπτει από τη κατάσταση Νο 1 Ελέγχου κλειστής αποθήκης για το είδος σίδηρο μπετόν Φ8-Φ20 προέκυψαν οι πιο κάτω διαφορές για τη διαχειριστική περίοδο από 01.01.2007 έως 31.12.2007:

Από τις συναλλαγές που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα για τη παραπάνω διαχειριστική περίοδο προέκυψε ότι η απογραφή θα έπρεπε να ήταν τουλάχιστον 124.650 κιλά . Αντί της πιο πάνω ποσότητας η προσφεύγουσα απέγραψε 64.690 κιλά . Η διαφορά αυτή των 59.960 κιλών

(124.650-64.690=59.960), σημαίνει ότι για την υπό κρίση περίοδο η προσφεύγουσα πραγματοποίησε πωλήσεις τουλάχιστον 28.780,80€ χωρίς έκδοση φορολογικού στοιχείου.

Η αξία του μη εκδοθέντος στοιχείου πώλησης προσδιορίστηκε ως εξής:

$59.960 \text{ κιλά} \times 0,48\text{€} = 28.780,80\text{€}$, όπου 0,48€ είναι η τιμή αποτίμησης του σιδήρου στην απογραφή λήξης.

Έγινε έλεγχος και διαπιστώθηκε ότι τα καθαρά κέρδη στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος προσδιορίστηκαν ορθά σύμφωνα με προβλεπόμενα για κάθε χρήση, περί του προσδιορισμού καθαρών κερδών από τις οικείες διατάξεις.

Από όλες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν, όπως αναφέρονται στα παραπάνω, ο έλεγχος για την υπό κρίση περίοδο διαπίστωσε την κατωτέρω παράβαση:

Μη έκδοση τουλάχιστον ενός φορολογικού στοιχείου (χωρίς να μπορεί να προσδιορισθεί το πλήθος των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων) καθαρής αξίας 28.780,80€, καθώς από τον έλεγχο κλειστής αποθήκης που διενεργήθηκε στο σίδηρο, διαπιστώθηκε πλεόνασμα σε σχέση με την απογραφή 59.960 κιλών σιδήρου ήτοι αξίας $59.960 \times 0,48 = 28.780,80\text{€}$ (όπου 0,48€ είναι η τιμή αποτίμησης του σιδήρου στην απογραφή λήξης).

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ 4 του ΠΔ 186/1992, καθόσον το είδος των παραβάσεων και η έκταση αυτών καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων και ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας για την υπό κρίση χρήση, εξωλογιστικά. Ο προσδιορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ. 2 και 32 του ν. 2238/94 και η αναπροσαρμογή των εκροών, με βάση το άρθρο 48 παρ 3 του Ν. 2859/2000, λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα, όπως προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο εισοδήματος και καταλογίστηκε η προκύπτουσα διαφορά του ΦΠΑ, καθώς ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2523/97.

Καταλογίστηκε επίσης το αντίστοιχο πρόστιμο επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, λόγω της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου τουλάχιστον σε μία περίπτωση για την κρινόμενη χρήση.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../-2017 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου. Από τη διαχειριστική. περίοδο που αφορά ο έλεγχος (01.01.2007-31.12.2007) έχει παρέλθει πενταετία, ενώ ο έλεγχος αυτός είναι αρχικός και δεν αποτελεί συμπληρωματικό έλεγχο προηγθέντος ελέγχου, εντός νόμιμου χρόνου. Κατά συνέπεια το σχετικό δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί και για το λόγο αυτό οι

εκδοθείσες και προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις είναι άκυρες.

- 2) Από τη βεβαίωση του πολιτικού μηχανικού αποδεικνύεται ότι κατά την διαδικασία επεξεργασίας οπλισμού για την κατασκευή οπλισμένου σκυροδέματος σε θεμέλια, στύλους, δοκούς, πλάκες, συνήθως έχει φύρα (περίσσεια) σιδήρου σε ποσοστό 0-5% το ελάχιστο και έως 25-30% το μέγιστο.
- 3) Στη μηνιαία κατάσταση μηνός Δεκεμβρίου 2007 του βιβλίου εσόδων- εξόδων, που προσκόμισε, η προσφεύγουσα έχει αναγράψει την απογραφή αχρήστου υλικού της επιχείρησης της με 31.12.2007 από σίδηρο-μπετόν Φ8-Φ20 (scrap) βάρους 60.000 κιλών.
- 4) Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 του Π.Δ.186/1992 δεν υπάρχει υποχρέωση απογραφής για μη εμπορεύσιμα αγαθά.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για τη διενέργεια ελέγχου.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **περί παραγραφής** της αξίωσης του Δημοσίου πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους:

-Με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «*Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της Δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.*»

Επειδή, στο άρθρο 57 του Ν.2859/2000 ρητά ορίζεται ότι: «*1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.*».

Επειδή, στο άρθρο 9§5 του Ν.2523/97 ρητά ορίζεται ότι: «*οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.*».

Τέλος με τους παρακάτω νόμους παρατάθηκε διαδοχικά το δικαίωμα του δημοσίου ως ακολούθως:

-Σύμφωνα με το άρθρο **22 του ν.4203/2013** οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων που λήγουν στις 31.12.2013 παρατείνονται κατά δύο έτη από τη λήξη τους (ήτοι **μέχρι 31-12-2015**) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές ελέγχου μέχρι τις 31.12.2013 και συγκεκριμένα στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

-Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013** «5. Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η **προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.**»

Σύμφωνα με το **άρθρο 22 του Ν. 4337/2015** που ορίζει ότι : «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή...».

Επειδή, όπως πρόσφατα έχει γίνει δεκτό από το Συμβούλιο της Επικρατείας (ΣτΕ 888/2016), «ο νομοθέτης δύναται να παρατείνει τον χρόνο παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς

βεβαίωση και επιβολή φόρου, στην περίπτωση που ο αρχικά προβλεπόμενος χρόνος, εντός του οποίου μπορούσε να ασκήσει την αξίωσή του αυτή, δεν είχε ακόμη συμπληρωθεί κατά την έναρξη ισχύος του νεότερου νόμου. Μια τέτοια παράταση, ωστόσο, πρέπει να χωρεί υπό προϋποθέσεις, ώστε να είναι σύμφωνη προς το καθεστώς ιδιαίτερης ασφάλειας δικαίου και προστασίας της εμπιστοσύνης που θεσπίζει για την επιβολή εν γένει των φορολογικών βαρών με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ο συνταγματικός νομοθέτης (ΣτΕ 3174/2014 Ολ.)».

Επειδή, περαιτέρω στο άρθρο 72§3 Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «...Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 11 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. ...»

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, δεδομένου ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της αριθμ. .../...-2016 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ..., η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια και αντικατάσταση της αριθμ. .../2013 εντολής τακτικού ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1072/2011, λόγω μη αποδοχής από την προσφεύγουσα του Ειδικού Σημειώματος Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΚΒΣ και ΦΠΑ, απορρίπτοντας σε κάθε περίπτωση τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής, λαμβάνοντας υπόψη ότι οι ως άνω διατάξεις δεν αφορούν μόνο φορολογικές υποθέσεις, στις οποίες οι προθεσμίες έληγαν πρωτογενώς, αλλά συμπεριλαμβάνονται και οι εκάστοτε παρατάσεις, δεδομένου ότι οι φορολογικοί νόμοι είναι τυπικοί και δεν επιδέχονται διασταλτικής ερμηνείας και εξ αυτού του λόγου ο ισχυρισμός περί του αντιθέτου τυγχάνει αβάσιμος.

Αναφορικά με τον δεύτερο και τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι δεν υπάρχει υποχρέωση απογραφής για το άχρηστο υλικό καθόσον κατά τη διαδικασία επεξεργασίας οπλισμού για την κατασκευή οπλισμένου σκυροδέματος σε θεμέλια, στύλους, δοκούς, πλάκες, προκύπτει φύρα, την οποία έχει αναγράψει στην απογραφή αχρήστου υλικού στη μηνιαία κατάσταση μηνός Δεκεμβρίου 2007 του βιβλίου εσόδων- εξόδων.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των

φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) ορίζεται ότι: «6. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος Κώδικα, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο τήρησης βιβλίων πρώτης κατηγορίας της παρ. 7 του άρθρ. 4. Στο βιβλίο απογραφών η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι την 20η Φεβρουαρίου εκάστου έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 27 του Κ.Β.Σ. «η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων και η καταγραφή τους στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου γίνεται διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο με εξαίρεση τα αποθέματα των αποθηκευτικών χώρων που στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με άλλο αποθηκευτικό χώρο τα οποία μπορεί να καταχωρούνται ενιαία για όλους τους εν λόγω αποθηκευτικούς χώρους.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του Κ.Β.Σ. μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Τα αποθέματα, εκτός από τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα και τα ελαττωματικά προϊόντα, αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής τους και της τιμής στην οποία η επιχείρηση μπορεί να τα αγοράσει ή να τα παράγει κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Εάν η τελευταία αυτή τιμή είναι χαμηλότερη από την τιμή κτήσης ή το ιστορικό κόστος παραγωγής, αλλά μεγαλύτερη από την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, τότε η αποτίμηση γίνεται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα και τα ελαττωματικά προϊόντα αποτιμώνται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις περιπτώσεις 3, 4 και 14 της παραγράφου 2.2.205 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980, αντίστοιχα. Για την αποτίμηση των συμπαραγωγών προϊόντων λαμβάνονται υπόψη τα όσα ορίζονται από τις περιπτώσεις 11 και 12 της παραγράφου 2.2.205 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980.

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου λαμβάνονται υπόψη οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της τιμής κτήσης, της τρέχουσας τιμή αγοράς, του ιστορικού κόστους παραγωγής και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας που ορίζονται από τις περιπτώσεις 6, 8, 9 (εκτός του τρίτου εδαφίου) και 10 της παραγράφου 2.2.205 του άρθρου 1 του Π.Δ. 1123/1980....»

Επειδή, τα συμπαράγωγα προϊόντα και υποπροϊόντα απαντώνται στην περίπτωση εκείνη της παραγωγικής διαδικασίας κατά την οποία αριθμός προϊόντων (και όχι ένα) προέρχεται από την ίδια πρώτη ύλη, ότι τα προϊόντα αυτά υφίστανται μέχρι ενός ορίου την ίδια επεξεργασία, κάθε ένα όμως από αυτά πωλείται σε διαφορετική τιμή.

Συμπαράγωγα είναι τα προϊόντα, που προέρχονται κύρια από τις αυτές πρώτες ύλες και υλικά ή διέρχονται από την ίδια επεξεργασία μέχρι ενός ορίου ή και εξ ολοκλήρου.

Υποπροϊόντα ή υποπαράγωγα ή δευτερεύοντα προϊόντα είναι εκείνα τα προϊόντα, τα οποία έχουν τα ίδια, από απόψεως παραγωγής χαρακτηριστικά, αλλά διαχωρίζονται από την κύρια κατηγορία προϊόντων, των κυρίων προϊόντων, με βάση διάφορα κριτήρια.

Υποπαράγωγα ονομάζονται τα προϊόντα στην παραγωγή των οποίων δεν σκοπεύει κατά κύριο λόγο η επιχείρηση, αλλά εκμεταλλεύεται την ύπαρξή τους, γιατί ναι μεν πωλούνται σε χαμηλότερη σε σχέση με τα κύρια προϊόντα τιμή, έχουν όμως οπωσδήποτε κάποια αγοραία αξία. Πρόκειται για τα υπολείμματα της παραγωγής (όπως scrap) και όχι περί της φύρας ή των απωλειών της παραγωγής. (Τριανταφυλλοπούλου Ιωάννα – Ορκωτή Ελέκτρια ΣΟΛ ΑΕ, άρθρο για την κοστολόγηση-αποτίμηση συμπαραγώγων – υποπροϊόντων στο www.e-forologia.gr).

Επειδή, το Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980) και ειδικότερα στις περιπτώσεις 3,4 και 12 της παραγράφου 2.2.205 ορίζει ότι:

«Τα υπολείμματα αποτιμούνται στην πιθανή τιμή πωλήσεώς τους, μειωμένη με τα άμεσα έξοδα πωλήσεών τους

Τα υποπροϊόντα εφόσον προορίζονται για πώληση αποτιμούνται στην πιθανή τιμή πωλήσεώς τους, μειωμένη με τα άμεσα έξοδα πωλήσεως όπως και στην περίπτωση των υπολειμμάτων. Όταν όμως προορίζονται να χρησιμοποιηθούν από την ίδια την οικονομική μονάδα, αποτιμούνται στην τιμή χρησιμοποιήσεώς τους, δηλαδή στην τιμή που θα αγοράζονταν, είτε τα συγκεκριμένα υποπροϊόντα είτε άλλα ισοδύναμης αξίας, με σκοπό να χρησιμοποιηθούν από αυτήν.

Τα συμπαράγωγα προϊόντα έχουν ενιαίο κόστος παραγωγής, το οποίο μετά τη μείωσή του κατά την αξία αποτιμήσεως των τυχόν υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, κατανέμεται μεταξύ αυτών με κριτήριο την αξία τους σε καθαρές τιμές πωλήσεως.»

Τα παραπάνω υιοθετεί και ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) στο [άρθρο 28§1](#).

Επειδή, στο με αριθ. πρωτ. 2634/21-02-2007 έγγραφο του με θέμα (Έλεγχος ποσοτικής απογραφής αποθεμάτων) το υπουργείο των Οικονομικών μεταξύ άλλων ορίζει μεταξύ άλλων ότι: «...Οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο απογραφών **μόνο** για τα εμπορεύσιμα περιουσιακά τους στοιχεία (εμπορεύματα, έτοιμα προϊόντα, πρώτες και βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, ημιτελή προϊόντα, **υποπροϊόντα και υπολείμματα με εμπορευματική αξία**) σύμφωνα με το [άρθρο 6 παρ. 6 του Π.Δ. 186/1992](#) και την αρ. 1142775/1435/ [ΠΟΛ. 1321/21-12-1995](#) ερμηνευτική εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών.».

Επειδή, περαιτέρω με την εγκύκλιό 1142775/ [ΠΟΛ. 1321/1995](#)) το υπουργείο των Οικονομικών κατήργησε την εγκύκλιο (ΠΟΛ. 1163/1994) και όρισε ότι, (από την απογραφή της 31.12.1995), θα απογράφονται επιπλέον και:

ε) τα ημιτελή προϊόντα, δηλαδή, τα υλικά αγαθά που, μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο (ή στάδια) είναι έτοιμα για παραπέρα βιομηχανοποίηση (ή κατεργασία) ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση.

στ) **τα υποπροϊόντα, δηλαδή, τα υλικά αγαθά (προϊόντα) που παράγονται μαζί με τα κύρια προϊόντα, σε διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, από τις ίδιες πρώτες και βοηθητικές ύλες και**

ζ) **τα υπολείμματα (με εμπορευματική αξία), δηλαδή, τα υλικά κατάλοιπα της παραγωγικής διαδικασίας, τα οποία, κατά κανόνα, είναι άχρηστα και αντιπροσωπεύουν μέρος της βιομηχανικής απώλειας (φύρας).** Στην κατηγορία αυτή εντάσσονται και τα ακατάλληλα για βιομηχανοποίηση ή κανονική αξιοποίηση διάφορα υλικά ή έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 4 του άρθρου 30 \(Όπως οι περιπτώσεις β', ε' και η' του πρώτου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 30 αντικαταστάθηκαν και προστέθηκε μετά την περίπτωση η' νέα περίπτωση θ' με την παρ. 5 του άρθρου 31 του Ν. 3522/2006, ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006\) του Κ.Β.Σ.](#) (Π.Δ. 186/1992) ορίζεται ότι: «4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα,

γ) ...,δ) ...,ε) ...,στ), ζ), η) Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.

Δεν λογίζονται ως ανεπάρκεια ή ως ανακρίβεια: α) η καταχώριση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά, β) οι πράξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου αυτής, όταν από αυτές δεν μειώνεται το φορολογικό αποτέλεσμα, γ) η αποτίμηση των αποθεμάτων με διαφορετικό τρόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του παρόντος Κώδικα, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή στο χρόνο που θα ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο η σύνταξη κατάστασης αποτίμησης αυτών με τον τρόπο που ορίζεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις.»

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 7 του ίδιου άρθρου του Κ.Β.Σ.](#) ορίζεται ότι: «7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.

δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού.

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 8 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) ορίζεται ότι: «8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.» Η παράγραφος 8 τέθηκε όπως προστέθηκε με την

παράγραφο 6 του άρθρου 7 του νόμου 3052/2002 και ισχύει από 1/1/2003 σύμφωνα με το άρθρο 16 του ιδίου νόμου.

Επειδή, ως φύρα παραγωγής ή βιομηχανική φύρα (απομείωση) νοείται η ποσότητα πρώτης ύλης ή άλλου υλικού που χάνεται από μόνη της κατά την παραγωγική διαδικασία ή, κατ' άλλη διατύπωση, η μείωση (απώλεια) βάρους, όγκου, μεγέθους κλπ. ενός αγαθού, κατά την επεξεργασία του. Επίσης, ως βιομηχανική φύρα χαρακτηρίζεται και το τμήμα εκείνο των πρώτων υλών και των υπολοίπων υλικών που χρησιμοποιήθηκαν ή, ακόμη, και των ετοιμών προϊόντων που παρήχθησαν το οποίο, στο τέλος της παραγωγικής διαδικασίας, δεν έχει καμία περαιτέρω χρησιμότητα ή εμπορευματική αξία και θεωρείται μέρος της φύρας παραγωγής, όπως π.χ. υποπροϊόντα που δεν έχουν εμπορευματική αξία. Η φύρα βιομηχανικής επεξεργασίας οφείλεται, εκτός των άλλων, στην απώλεια πρώτης ύλης η οποία δεν είναι δυνατόν να αξιοποιηθεί στο σκοπό για τον οποίο βασικά προορίζεται, με αποτέλεσμα να γίνεται άχρηστο υλικό και να μην υπάρχει η δυνατότητα να αξιοποιηθεί για άλλη χρήση. **Αυτό αποκλείει τη χρησιμοποίησή της για άλλο σκοπό.**

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση η φύρα- άχρηστο υλικό, σύμφωνα με την καταχώρηση στο βιβλίο εσόδων εξόδων της προσφεύγουσας, αφορά στο είδος αγαθού «Σιδήρος- μπετόν Φ8-Φ20 (SCRAP)», του οποίου το έλλειμμα διαπιστώθηκε στην ποσότητα σιδήρου.

Επιπρόσθετα, δεν αναγνωρίζεται ως μη εμπορεύσιμο αγαθό δεδομένης της αγοραπωλησίας που υπάρχει για το αγαθό αυτό. Η προσφεύγουσα είχε εκδώσει το ΤΠΔΑ 56/20.11.2017 που αφορούσε σε πώληση SCRAP με απαλλαγή Φ.Π.Α. σύμφωνα με το άρθρο 39^Α του Ν.2859/2000 και συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Π.Δ.186/92 είχε υποχρέωση απογραφής όλων των εμπορευσίμων αγαθών.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από2016 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, ΚΒΣ, τελών χαρτοσήμου, ΦΜΑΠ και έκτακτης εισφοράς της Δ.Ο.Υ. ... επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της «. . του ...» – **Α.Φ.Μ.** ...

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

Α.ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	11.558,90
Πρόσθετος φόρος με την παρούσα απόφαση	13.870,68
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	25.429,58 €

Β.Φ.Π.Α.

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007	
Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας με την παρούσα απόφαση	10.992,11
Πρόσθετος φόρος με την παρούσα απόφαση	13.190,53
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	24.182,64 €

Γ. ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΦΑΠΑΞ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΡΘΡΟΥ 18 Ν. 3758/2009

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007	
Έκτακτη εφάπαξ εισφορά με την παρούσα απόφαση	1.000,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	1.000,00 €

Δ.ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007	
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου με την παρούσα απόφαση	35.000,00
Χαρτόσημο με την παρούσα απόφαση	1.050,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου (20%) με την παρούσα απόφαση	210,00
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής με την παρούσα απόφαση	1.260,00
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου με την παρούσα απόφαση	252,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	2.772,00 €

Ε. Πρόστιμο Άρθρου 4 (Φ.Μ.Α.Π.)

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	01/01/2007
	150,00 €

ΣΤ. Πρόστιμο ΚΒΣ:

Πρόστιμο ΚΒΣ	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007
	8.790,00 X 1/3 = 2.930,00 € ΣΥΝΟΛΟ: 2.930,00 €

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.