



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη 18/3/2016

Αριθμός απόφασης: 238

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 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. 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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 19/11/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου Καβάλας, κατά των με αριθμό2015,2015,2015 και2015 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, χρήσεων 2006, 2007, 2008 και 2009 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις με αριθμό2015,2015,2015 και2015 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, χρήσεων 2006, 2007, 2008 και 2009 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 23/2/2016 εισήγηση του τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 19/11/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

1. Με την με αριθμό2015 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2006 (01/01/2006 – 31/12/2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος και πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, συνολικού ποσού 16.640,45 €.
2. Με την με αριθμό2015 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2007 (01/01/2007 – 31/12/2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος και πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, συνολικού ποσού 9.844,98 €.
3. Με την με αριθμό2015 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος και πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, συνολικού ποσού 11.418,04 €.
4. Με την με αριθμό2015 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος και πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, συνολικού ποσού 23.185,40 €.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της με αρ.2015 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια της με αριθμό2013 εντολής ελέγχου, στο πλαίσιο των διατάξεων της ΠΟΛ 1072/2011 και μετά την μη αποδοχή από τον προσφεύγοντα του από 6/11/2013 Ειδικού Σημειώματος Ελέγχου. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης του προσφεύγοντος ως δαπάνες τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως, τα οποία έχουν κριθεί από προγενέστερο έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Χρυσούπολης ως εικονικά για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους και συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία αξίας 11.700 € στη χρήση 2006 και αξίας 23.612 € στη χρήση 2007. Επιπλέον, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση δαπάνες εισιτηρίων, ενοικίων και μισθοδοσίας, για τις οποίες είτε δεν υπήρχαν νόμιμα παραστατικά είτε δεν αφορούσαν σε παραγωγικές δαπάνες. Τέλος, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης με την μέθοδο της κλειστής αποθήκης, προέκυψαν διαφορές ως προς τις αγορές και πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων και διαπιστώθηκε η μη ζήτηση – λήψη και κατ' επέκταση μη έκδοση στοιχείων αγοράς, καθώς και η μη έκδοση στοιχείων πώλησης. Για τους ανωτέρω λόγους, τα βιβλία της επιχείρησης του προσφεύγοντος κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή και προσδιόρισε

τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν.2238/1994, καθώς και τις φορολογικές εκροές σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν.2859/2000.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ένσταση παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για την έκδοση και την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων.
2. Ο έλεγχος λαμβάνει, και ως εκ τούτου απορρίπτεται, ως εικονικά, τα φορολογικά στοιχεία έκδοσης της επιχείρησης τα οποία αφορούν σε πραγματικές συναλλαγές, ενώ η εικονικότητά τους εστιάζεται στο πρόσωπο του εκδότη, σύμφωνα με τις αρχικώς εκδοθείσες πράξεις επιβολής προστίμου.
3. Η επίλυση της διαφοράς των αρχικώς εκδοθέντων πράξεων επιβολής προστίμου ανάγεται σε ουσιώδη πλάνη του, μη γνωρίζοντας τις συνέπειες του συμβιβασμού αυτού. Για το λόγο αυτό, θα πρέπει να κριθεί άκυρος ο συμβιβασμός αυτός και μη νόμιμος λόγω ουσιώδους πλάνης.
4. Εσφαλμένα επιβάλλονται από τον έλεγχο λογιστικές διαφορές με τη μέθοδο κλειστής αποθήκης, διότι δεν ελέγχθηκε αποθήκη που διαθέτει, λόγω δωρεάν παραχώρησης, εντός του χωριού Επιπλέον, προσκομίζει βεβαιώσεις του γεωπόνου, από τις οποίες προκύπτει ότι μεγάλες ποσότητες αγροτικών προϊόντων μεταφέρθηκαν στον σκουπιδότοπο, λόγω ακαταλληλότητας.

1. Ως προς την παραγραφή των επίμαχων χρήσεων.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος 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*».

-Με τις διατάξεις του άρθρου 57 παράγραφος 1 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι «1. *Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου*».

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

-Σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 4098/2012 η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31/12/2012, παρατείνεται μέχρι 31/12/2013.

-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.

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί....»

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο 72§3 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) 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».

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.2015 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια της αριθμ.2013 εντολής ελέγχου ΠΟΛ. 1072/2011, εξαιτίας της μη αποδοχής από τον προσφεύγοντα του από 6/11/2013 Ειδικού Σημειώματος Ελέγχου ΠΟΛ. 1072/2011, απορρίπτοντας σε κάθε περίπτωση τον ισχυρισμό του υπόχρεου ότι οι ως άνω διατάξεις αφορούν μόνο φορολογικές υποθέσεις, στις οποίες οι προθεσμίες έληγαν πρωτογενώς και όχι κατά παράταση, δεδομένου ότι οι φορολογικοί νόμοι είναι τυπικοί και δεν επιδέχονται διασταλτικής ερμηνείας και εξ αυτού του λόγου ο ισχυρισμός περί του αντιθέτου τυγχάνει αβάσιμος.

2. Ως προς την επίπτωση της λήψης εικονικών στοιχείων εκδόσεως στη φορολογία εισοδήματος

Επειδή, η κρίση περί της εικονικότητας των προαναφερόμενων φορολογικών στοιχείων, τα οποία εκδόθηκαν για συναλλαγές εικονικές στο σύνολο τους, προήλθε κατόπιν του συνόλου των

διαπιστώσεων που αναγράφονται στην από2008 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) και δεν αποτέλεσε αντικείμενο του παρόντος ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και κατ' επέκταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής. Το γεγονός αυτό, της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2006 και 2007, λαμβάνεται υπόψη από τον παρόντα έλεγχο μόνο ως προς τις επιπτώσεις του στο κύρος των βιβλίων και στη συνέχεια του εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§4 του Π.Δ. 186/92, των άρθρων 30§1,2 και 32§1,2 Ν. 2238/94 και των διατάξεων της Π.Ο.Λ. 1087/10-6-2005 ΛΟΙΠΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ καθώς και τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 άρθρου 48 του Ν.2859/2000.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων στο ΦΠΑ έγινε με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από/2015 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και συγκεκριμένα την λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων πώλησης, καταχώρηση ανύπαρκτων δαπανών, τη μη ζήτηση-μη λήψη και κατ' επέκταση μη έκδοση τιμολογίων αγοράς, κρίνονται δε αυτές βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, εν προκειμένω, για την παράβαση της λήψης των εικονικών στοιχείων συντάχθηκε η από2008 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ. Χρυσούπολης, με την οποία τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία χαρακτηρίστηκαν εικονικά στο σύνολό τους και εκδόθηκαν οι υπ' αριθμόν2008 και2008 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων, για τις οποίες ασκήθηκαν από τον προσφεύγοντα οι υπ' αριθμόν .. και ../2009 προσφυγές στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Καβάλας. Ο προσφεύγων παραιτήθηκε από τα δικόγραφα των προσφυγών και αποδέχθηκε τις εν λόγω πράξεις με τις υπ' αριθμ. και2010 πράξεις συμβιβασμού, με τις οποίες επήλθε η διοικητική επίλυση της διαφοράς. Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία αφορούν συναλλαγές απολύτως πραγματικές, αβάσιμα προβάλλεται.

3. Ως προς την επίλυση της διαφοράς των αρχικώς εκδοθέντων πράξεων επιβολής προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 του Ν.2238/94 ορίζεται ότι : «...*Με την πράξη αυτή που είναι αμετάκλητη θεωρείται ότι η διαφορά επιλύθηκε ολικά ή μερικά, κατά περίπτωση, ανάλογα με το αποτέλεσμα που επήλθε από τη σύμπτωση των απόψεων των μερών. Στην περίπτωση αυτή, η προσφυγή που τυχόν ασκήθηκε δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα ή ισχύει μόνο για το μέρος που δεν επιλύθηκε η διαφορά.*».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 37/2013 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμήμα), «από το άρθρο 70 του ΚΦΕ συνάγεται ότι η πράξη διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, που υπογράφεται από τη φορολογική αρχή και τον φορολογούμενο, έχει τα αποτελέσματα **αμετάκλητης δικαστικής απόφασης**, η δε φορολογική διαφορά **θεωρείται επιλυθείσα**, ολικά ή μερικά (ανάλογα αν συνέπεσαν ολικά ή μερικά οι απόψεις των μερών). Εξ αυτών παρέπεται ότι, στην περίπτωση τέτοιας διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, **αποκλείεται κάθε περαιτέρω αμφισβήτηση όσων αποτέλεσαν αντικείμενο της επίλυσης αυτής** (πρβλ. ΣτΕ 1392/1993).».

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν διαπιστώθηκε να έχει προβεί σε καμία (θετική) ενέργεια, ικανή να προκαλέσει την εύλογη πεποίθηση στον προσφεύγοντα ότι δεν προτίθεται να προβεί σε οποιονδήποτε καταλογισμό φόρου ή προστίμου σε βάρος του και επομένως ο ισχυρισμός του περί ουσιώδους πλάνης κατά την αποδοχή των πράξεων συμβιβασμού τυγχάνει αβάσιμος.

4. Ως προς τις λογιστικές διαφορές και την αποκρυσταλλωμένη αξία που προσδιορίστηκε με την μέθοδο της κλειστής αποθήκης.

Επειδή, για να θεωρηθεί ότι μία επιχείρηση διαθέτει αποθήκη και επομένως να ληφθεί υπόψη το περιεχόμενο αυτής κατά τον έλεγχο της φορολογικής αρχής, θα πρέπει αυτή να δηλωθεί στο Μητρώο της αρμόδιας για την φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. όπου ορίζεται ότι «1. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού, υποκατάστημα είναι οποιαδήποτε εκτός της έδρας της επιχείρησης επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αυτή διενεργείται κατ' εντολή της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος σε εκτέλεση σχετικών συμβάσεων.» και τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν.2859/2000, όπου ορίζεται ότι : «1.Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:... β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει». Σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων όφειλε να ενημερώσει τον έλεγχο για τυχόν ύπαρξη αποθήκης ώστε να γίνουν οι ανάλογες επαληθεύσεις, γεγονός που δεν έπραξε ούτε και κατά την παραλαβή του κατά άρθρου 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

Επειδή, εξάλλου, ο προσφεύγων ισχυρίζεται περαιτέρω ότι τα προϊόντα, τα οποία δεν βρέθηκαν από τον έλεγχο στις εγκαταστάσεις της επιχείρησής του, μεταφέρθηκαν στον σκουπιδότοπο λόγω ακαταλληλότητας. Όμως, στις περιπτώσεις καταστροφής αγαθών που έχουν αλλοιωθεί ή έχει λήξει η ημερομηνία διάρκειάς τους κ.λπ., οι επιχειρήσεις πρέπει να συντάσσουν πρωτόκολλο καταστροφής το οποίο, σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ 2936/1988, αποτελεί και το νόμιμο δικαιολογητικό. Το πρωτόκολλο καταστροφής και τα άλλα δικαιολογητικά στοιχεία που υπάρχουν για την καταστροφή ακατάλληλων ή εν γένει άχρηστων, για οποιοδήποτε λόγο, αγαθών, θα πρέπει να καταχωρείται στο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων σε ιδιαίτερη στήλη, διότι όπως ορίζεται στην ΠΟΛ1027/22-2-2005, η αξία των καταστραφέντων ή απολεσθέντων αγαθών που συνιστούν στοιχείο κόστους, δεν λαμβάνεται υπόψη ως κόστος, εφόσον αυτή αποδεικνύεται και δικαιολογείται με νόμιμα δικαιολογητικά και με την προϋπόθεση ότι έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία (π.χ. πρωτόκολλο καταστροφής και λοιπά έγγραφα που αποδεικνύουν αυτό, όπως Δελτίο Αποστολής προς τον τόπο απόρριψης ή καταστροφής, έγγραφα Δημοσίων Υπηρεσιών κ.λπ.). Εν προκειμένω, ο προσφεύγων δεν απέδειξε με νόμιμα παραστατικά την καταστροφή των αγαθών τα οποία δεν ανευρέθηκαν στις εγκαταστάσεις της επιχείρησής του. Επομένως, ορθώς ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Καβάλας καταλόγισε τις ανωτέρω παραβάσεις και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από/2015 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Καβάλας επί της οποίας

εδράζονται οι προσβαλλόμενες 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 ημερομηνία κατάθεσης 19/11/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση : (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής)

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2006 – 31/12/2006	
Ποσό διαφοράς φόρου	7.563,84
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	9.076,61
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.640,45

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007	
Ποσό διαφοράς φόρου	4.474,99
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	5.369,99
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.844,98

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2008 – 31/12/2008	
Ποσό διαφοράς φόρου	5.190,02
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	6.228,02
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.418,04

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2009 – 31/12/2009	
Ποσό διαφοράς φόρου	10.538,82
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	12.646,58
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	23.185,40

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

Ακριβές αντίγραφο
Η Υπάλληλος Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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).