



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα,

28-09-2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

4002

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

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 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».

γ. 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».

δ. 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **05-05-2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας **ΑΦΜ** με έδρα το Κάτω, κατά των υπ' αριθμ.:α)...../24-12-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01-2008/31-12-2008 β)/24-12-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01-2009/31-12-2009 γ)/24-12-2015 Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01-2010/31-12-2010 και δ)/24-12-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01-2011/31-12-2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμ. α)...../24-12-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01-2008/31-12-2008 β)/24-12-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01-2009/31-12-2009 γ)/24-12-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01-2010/31-12-2010 και δ)/24-12-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01-2011/31-12-2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου..

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την από 28 /09/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της ημερομηνία κατάθεσης **05-05-215** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, **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:

Α) Με την υπ' αριθμ./24-02-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 11.797,14 ευρώ πλέον 14.156,57ευρώ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για την ως άνω ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης- προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) .

Σύμφωνα με την από με ημερομηνία θεώρησης 18-02-2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 του ν.2238/94 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία εξέδωσε είκοσι δύο (22) ΤΑ- ΔΑ αξίας 82.884,40 εικονικά ως προς τη συναλλαγή.

Συγκεκριμένα τα εν λόγω εικονικά φορολογικά στοιχεία είναι τα παρακάτω:

A/A	No ΔΑ-TIM	Ημερομηνία	Ονομ/μο Αγρότη – Προμηθευτή	ΑΦΜ	Καθαρή Αξία €
1	45	14-11-2008			3.507,00
2	53	16-11-2008			3.857,00
3	54	16-11-2008			3.486,00
4	55	16-11-2008			4.207,00
5	56	16-11-2008			3.545,50
6	57	17-11-2008			4.242,00
7	58	17-11-2008			4.480,00

8	59	17-11-2008			2.856,00
9	64	19-11-2008			3.430,00
10	65	19-11-2008			3.720,50
11	66	20-11-2008			3.520,00
12	67	20-11-2008			3.720,00
13	68	20-11-2008			3.080,00
14	69	20-11-2008			3.684,00
15	70	21-11-2008			3.622,50
16	71	21-11-2008			3.188,50
17	72	22-11-2008			4.848,00
18	73	22-11-2008			4.312,00
19	74	23-11-2008			4.696,00
20	75	23-11-2008			3.780,00
21	76	24-11-2008			3.440,00
22	77	24-11-2008			3.662,40
ΣΥΝΟΛΟ					82.884,40

Με τα ως άνω φορολογικά στοιχεία η προσφεύγουσα αγόρασε συνολικά 217.560 κιλά (κλημεντίνες και ναβαλίνες) από τους αγρότες της περιοχής τα οποία είναι αδύνατο να παραχθούν στον νομό. Επιπροσθέτως από τον έλεγχο που έγινε στις δηλώσεις εισοδήματος οι συγκεκριμένοι αγρότες δεν δήλωσαν αγροτικό εισόδημα από ναβαλίνες και κλημεντίνες.

Τα ως άνω φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η προσφεύγουσα εταιρεία κρίθηκαν εικονικά για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους και εκδόθηκε η υπ αριθμ./24-02-2015 Απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008. Παράλληλα από τον έλεγχο αν υφίστανται παραβάσεις ΚΒΣ ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία για την συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο διαπιστώθηκε ότι υφίσταται η/03-08-2012 Απόφαση Επιβολής προστίμου, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο, βάσει της με αριθμ./2011 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του, για πλημμελή τήρηση του Ισοζυγίου Γενικού –Αναλυτικών Καθολικών .

Όπως προκύπτει από την από 12/02/2015 έκθεση πλήρους ελέγχου Φόρου Προστιθεμένης Αξίας άρθρου 48 ν. 2859/2000, των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ...,ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη την ως άνω παράβαση, καθώς επίσης και το γεγονός ότι τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) κατά τον πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 66 του ν.2238/94 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 της εν λόγω χρήσης, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν 2859/2000 .

Β) Με την υπ' αριθμ./24-02-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 6.830,15 ευρώ πλέον 8.196,18 ευρώ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για την ως άνω ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και

στοιχεία της ελεγχόμενης- προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Σύμφωνα με την από 18-02-2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 του ν.2238/94 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 ο έλεγχος με βάση την ποσότητα και την αξία πραγματοποίησε έλεγχο κλειστής αποθήκης στο είδος ΑΧΛΑΔΙΑ και στο είδος ΑΚΤΙΝΙΔΙΑ, όπου προέκυψαν διαφορές και για τα δύο είδη, συγκεκριμένα:

ΑΧΛΑΔΙΑ :

πωλήσεις 59.360 - αγορές 44.220 = 15.140 κιλά X 0,68€ (μέση τιμή πώλησης) = 10.295,20€.

ΑΚΤΙΝΙΔΙΑ:

πωλήσεις 60.100 - αγορές 40.430 = 19.670 κιλά X 0,50€ (μέση τιμή πώλησης) = 9.835,00€.

ΣΥΝΟΛΟ : 10.295,20€.+ 9.835,00€.= 20.130,20€

Κατόπιν της ανωτέρω διαφοράς που προέκυψε από τον έλεγχο κλειστής αποθήκης, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν εξέδωσε ή δεν έλαβε φορολογικά στοιχεία για τις συγκεκριμένες αγορές αγροτικών προϊόντων συνολικής αξίας 20.130,20€ και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./24-02-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009. Παράλληλα από τον έλεγχο αν υφίστανται παραβάσεις ΚΒΣ ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία για την συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο διαπιστώθηκε ότι υφίσταται η/03-08-2012 Απόφαση Επιβολής προστίμου, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο, βάσει της με αριθμ./2011 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ για μη τήρηση του Ισοζυγίου Γενικού –Αναλυτικών Καθολικών, για μη θεώρηση του Βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμών και μη καταχώρηση του Ισολογισμού, της Γενικής Εκμετάλλευσης και της Κατάστασης λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσης.

Όπως προκύπτει από την από 12/02/2015 έκθεση πλήρους ελέγχου Φόρου Προστιθεμένης Αξίας άρθρου 48 ν. 2859/2000, των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ.,, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη την ως άνω παράβαση, καθώς επίσης και το γεγονός ότι τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) κατά τον πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 66 του ν.2238/94 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 της εν λόγω χρήσης, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν 2859/2000.

Γ) Με την υπ' αριθμ./24-02-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 12.565,22 ευρώ πλέον 15.078,26 ευρώ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για την ως άνω ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης- προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Σύμφωνα με την από 18-02-2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 του ν.2238/94 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 ο έλεγχος με βάση την ποσότητα και την αξία πραγματοποίησε έλεγχο κλειστής αποθήκης στο είδος ΡΟΔΑΚΙΝΑ και στο είδος ΔΑΜΑΣΚΗΝΑ, όπου προέκυψαν διαφορές και για τα δύο είδη, συγκεκριμένα:

ΡΟΔΑΚΙΝΑ :

αγορές 372.607 – πωλήσεις 287.660 = 84.947 κιλά X 0,50€ (μέση τιμή πώλησης) = 42.473,40€.

84.947X 5% (δικαιολογημένη φύρα) = 4.247,35 κιλά

Διαφορά: 84.947 – 4.247,35 = 80.699,65 κιλά X 0,50 (μέση τιμή πώλησης) = **40.349,82 €**

ΔΑΜΑΣΚΗΝΑ :

αγορές 140.847 – πωλήσεις 121.305 = 19.542 κιλά X 0,60€ (μέση τιμή πώλησης) = 11.725,20€.

19.542X 5% (δικαιολογημένη φύρα) = 977 κιλά

Διαφορά: 19.542 – 977= 18.585 κιλά X 0,60 (μέση τιμή πώλησης) = **11.151,00 €**

ΣΥΝΟΛΟ : 40.349,82 € + 11.151,00 € = 51.500,82€

Κατόπιν της ανωτέρω διαφοράς που προέκυψε από τον έλεγχο κλειστής αποθήκης, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν εξέδωσε ή δεν έλαβε φορολογικά στοιχεία για τις συγκεκριμένες αγορές αγροτικών προϊόντων συνολικής αξίας 51.500,82€ και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./24-02-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΥΟ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010. Παράλληλα από τον έλεγχο αν υφίστανται παραβάσεις ΚΒΣ ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία για την συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο διαπιστώθηκε ότι υφίσταται η/03-08-2012 Απόφαση Επιβολής προστίμου, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο, βάσει της με αριθμ./2011 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ, για την εκπρόθεσμη εκτύπωση του Ισοζυγίου Γενικού –Αναλυτού Καθολικού, για μη τήρηση του Βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμών και μη καταχώρηση του Ισολογισμού, της Γενικής Εκμετάλλευσης και της Κατάστασης λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσης. Επιπροσθέτως από τον έλεγχο αν μεταφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη στην εκκαθαριστική δήλωση μετέφερε στη στήλη των απαλλασσόμενων εκροών το ποσό των 236.447,76 αντί του ποσού 240.147,56€ το οποίο είναι καταχωρημένο στα βιβλία.

Όπως προκύπτει από την από 12/02/2015 έκθεση πλήρους ελέγχου Φόρου Προστιθεμένης Αξίας άρθρου 48 ν. 2859/2000, των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ., ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη την ως άνω παράβαση, καθώς επίσης και το γεγονός ότι τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) κατά τον πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 66 του ν.2238/94 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 της εν λόγω χρήσης, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν 2859/2000 .

Δ) Με την υπ' αριθμ./24-02-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 3.008,05 ευρώ πλέον 2.977,97 ευρώ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, καθόσον για την ως άνω ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης- προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για αγορές αγροτικών προϊόντων.

Σύμφωνα με την από 18-02-2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 του ν.2238/94 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 ο έλεγχος με βάση την ποσότητα και την αξία πραγματοποίησε έλεγχο κλειστής αποθήκης στο είδος ΝΤΟΜΑΤΕΣ και στο είδος ΠΟΡΤΟΚΑΛΙΑ, όπου προέκυψαν διαφορές και για τα δύο είδη, συγκεκριμένα:

ΝΤΟΜΑΤΕΣ :

πωλήσεις 11.240 - αγορές 0 = 11.240 κιλά X 0,80€ (μέση τιμή πώλησης) = 8.992,00€.

ΠΟΡΤΟΚΑΛΙΑ:

πωλήσεις 24.552- αγορές 0 = 24.552 κιλά X 0,385€ (μέση τιμή πώλησης) = 9.452,52€.

ΣΥΝΟΛΟ : 8.992,00€+9.452,52€ =18.444,52€

Κατόπιν της ανωτέρω διαφοράς που προέκυψε από τον έλεγχο κλειστής αποθήκης, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν εξέδωσε ή δεν έλαβε φορολογικά στοιχεία για τις συγκεκριμένες αγορές αγροτικών προϊόντων συνολικής αξίας 18.444,52€ και εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../24-02-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΥΟ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011.Παράλληλα από τον έλεγχο αν υφίστανται παραβάσεις ΚΒΣ ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία για την συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο διαπιστώθηκε ότι υφίσταται η/03-08-2012 Απόφαση Επιβολής προστίμου, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο, βάσει της με αριθμ./2011 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ για την εκπρόθεσμη εκτύπωση του Ισοζυγίου Γενικού –Αναλυτού Καθολικού, για μη επίδειξη κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις 2-9-2011 των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων ΚΒΣ της επιχείρησης και για την μη επίδειξη –μη προσκόμιση στο ΣΔΟΕ κατόπιν της υπ αριθμ./2-9-2011 πρόσκλησης για προσκόμιση βιβλίων – στοιχείων των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων ΚΒΣ και των δηλώσεων που υποβλήθηκαν από την επιχείρηση. Επιπροσθέτως από τον έλεγχο αν μεταφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη στην εκκαθαριστική δήλωση μετέφερε στη στήλη των απαλλασσόμενων εκροών το ποσό των 100.821,62€ αντί του ποσού 99.821,42€ το οποίο είναι καταχωρημένο στα βιβλία.

Όπως προκύπτει από την από 12/02/2015 έκθεση πλήρους ελέγχου Φόρου Προστιθεμένης Αξίας άρθρου 48 ν. 2859/2000, των ελεγκτων της Δ.Ο.Υ., ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη την ως άνω παράβαση, καθώς επίσης και το γεγονός ότι τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) κατά τον πλήρη έλεγχο φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 66 του ν.2238/94 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 της εν λόγω χρήσης, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν 2859/2000.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθούν και εξαφανισθούν άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Χρήση 2008 ,

Ως όφειλε εξέδωσε τα αναφερόμενα στην 18η-19η σελίδα της εκθέσεως φορολογίας εισοδήματος, 22 τον αριθμό Δελτία αποστολής-τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων από αγρότες ειδικού καθεστώτος της περιοχής, όπως αυτοί αναλυτικά κατονομάζονται στον σε αυτήν πίνακα.

Μάλιστα αναφέρεται στην έκθεση ότι αγόρασε 217.560 κιλά από αγρότες της περιοχής τα οποία είναι αδύνατο να παραχθούν λόγω των κλιματολογικών συνθηκών .

Αυτό τούτο δεν μπορεί να αποτελεί στοιχείο εικονικότητας ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΩΝ ΚΑΘΟΛΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΟΥ ΟΦΕΙΛΕ.

Όμως οι εν λόγω συναλλαγές είναι πραγματικές, αγόρασε αυτά τα προϊόντα από τους αναφερόμενους πωλητές και ουδόλως την ενδιέφερε η προέλευσή τους . Αυτό τούτο είναι θέμα που αφορά αυτούς που επώλησαν σε αυτήν. Αυτή αναζήτησε τα συγκεκριμένα προϊόντα, της υποσχέθηκαν την πώληση και παράδοση στις εγκαταστάσεις της με δικά τους μέσα , όπερ και εγένετο. Καταχώρησε τα πάντα στα βιβλία της ,εξέδωσε τα σχετικά παραστατικά και μεταπώλησε επίσης νομίμως. Συνεπώς δεν μπορεί να επικαλείται κανείς μετά ταύτα εικονικότητα συναλλαγής.

Πέραν αυτού το πρόστιμο που αφορά την μη αναγραφή του οχήματος με το οποίο έγιναν οι μεταφορές προς την , είναι παντελώς αβάσιμο και μη νόμιμο διότι το όχημα αυτό ιδιοκτησίας της συμφερόντων του , ο οποίος είναι διαχειριστής της , είναι αυτό με το οποίο αυτός παρέλάμβανε τις πωληθείσες στην ποσότητες και τις μετέφερε στις εγκαταστάσεις του και δεν έγιναν οι μεταφορές αυτές με με όχημα δικό της, ώστε να αναγράφεται ο αριθμός . Η συμφωνία άλλωστε προέβλεπε ότι ο προαναφερόμενος με δικά του μέσα θα διενεργούσε την μεταφορά από την έδρα της στην δική του . Συνεπώς ουδεμία υποχρέωση είχε να αναγράψει οποιοδήποτε αριθμό κυκλοφορίας μη δικού της οχήματος, ούτε μπορούσε να γνωρίζει αν το ξένο όχημα κυκλοφορούσε νομίμως ή όχι. Πέραν αυτόν η απόσταση των δύο επιχειρήσεων ήταν και είναι μόλις επτά χιλιόμετρα.

- Χρήση 2009 :

Ως προς τις διαπιστώσεις σχετικά με τις ποσότητες ΑΚΤΙΝΙΔΙΩΝ , πράγματι δεν σφάλλει ο έλεγχος στο ζήτημα της μη έκδοσης από αυτόν Τιμολογίου-Δελτίου αποστολής πωλήσεως, πλην όμως πρόκειται για απολύτως πραγματικές -μη εικονικές αγορές του για τις οποίες εκδόθηκαν τα αναφερόμενα στην έκθεση (σελίδα 27 υπό Β.) παραστατικά αγοράς. Είναι επίσης απολύτως αληθές (και δυστυχώς συμβαίνει ενίοτε είτε από φόρτο, είτε από σχετική απειρία είτε και τα δύο μαζί) να μην εκδοθεί από αμέλεια και παραδρομή σχετικό τιμολόγιο άλλωστε απόδειξη του ισχυρισμού της αποτελεί ότι αν υπήρχε δολιότητα δεν θα καταχωρούσε τα προρρηθέντα τιμολόγια αγοράς των εν λόγω προϊόντων .

Όσον αφορά όμως τα αχλάδια έσφαλε στο σύνολό της η προσβαλλόμενη έκθεση διότι όπως θα διαπιστώσει κανείς ναι μεν στον έλεγχο αποθήκης αχλαδιών 2009 εμφανίζονται 15 περίπου τόνοι περισσότεροι (επιπλέον, ήτοι 44.220 κιλά – 59.360 κιλά), όμως δεν λαμβάνεται υπόψη ότι το 2010

κοπήκαν (εκδόθηκαν) τα παραστατικά, Τιμολόγια Αγορών, και για το 2009, ώστε αφού καταχωρήθηκαν 29.257 κιλά παραλαβές, ακολούθησαν 13.954 κιλά διαθέσεις και στο σύνολο των δύο χρήσεων 2009 και 2010 αν προσθέσει κανείς αυτά τα οποία αναφέρει η έκθεση και καθόσον αφορά τα αχλάδια θα διαπιστώσει 73.417 κιλά αγορές και 73.314 κιλά διαθέσεις, ήτοι απόλυτη ταυτότητα με δεδομένο ότι η διαφορά των 103 κιλών αφορά ακατάλληλα προϊόντα που δεν πωλήθηκαν αλλά πετάχτηκαν.

- Χρήση 2010 :

Δεν εξέδωσε τιμολόγιο ακριβώς γιατί δεν πούλησε ολόκληρη την ποσότητα την οποία αγόρασε. Οι αντιστοιχούσες στο φερόμενο μη εκδοθέν τιμολόγιο ποσότητες πρόκειται για προϊόντα ακατάλληλα τα οποία πετάχτηκαν και δεν διοχετεύθηκαν στην αγορά. Αυτό προκύπτει και από το ότι υπάρχει πιστωτικό του πωλητή, βρίσκεται στα χέρια της ΔΟΥ ..., πλην όμως ο εσφαλμένα αντί να εκδώσει αυτό με μείωση σε κιλά ως θα έπρεπε, εξέδωσε αυτό με μείωση σε αξία, με αποτέλεσμα να υφίσταται η εν λόγω παρανόηση, πλην όμως αληθές είναι ότι προαναφέρεται.

Πέραν αυτού και σε κάθε περίπτωση σφάλλει ο έλεγχος στο ότι προβαίνει σε εντελώς λαθεμένο υπολογισμό της φύρας και μάλιστα όχι όπως όφειλε να πράξει επί των εισκομισθέντων ποσοτήτων αλλά εντελώς παράλογα και απαράδεκτα επί των διαφορών και μάλιστα με ποσοστό ΜΟΛΙΣ 5% αντί του 7%.

Τέλος και επιπροσθέτως ουδόλως προβαίνει σε συνυπολογισμό των τόκων που εξυπηρετήθηκαν κατά την χρήση του 2010 και όπως προκύπτει από τα στα χέρια του ελέγχου υπάρχοντα αφενός τραπεζικά παραστατικά και αφετέρου εγγραφές αυτών στα βιβλία της που επίσης βρίσκονται εκεί, αλλά και διαφόρων εξόδων τα οποία ανέρχονται σε στο ποσό 147.791,64 ευρώ .

Εφόσον ελάμβανε οι έλεγχος υπόψη του τα ανωτέρω ή έστω το ανωτέρω ποσό δεν υπήρχε περίπτωση να μην είναι με παθητικό (αντί του ενεργητικού που απαραδέκτως υπολογίζει) και σε κάθε περίπτωση θα ήταν ισοσκελισμένη και πάλι με ζημία, μία πραγματικότητα την οποία ακραία εσφαλμένα παραγνώρισε ο έλεγχος.

- Χρήση 2011 :

- NAVALINES και MEPLIN είναι ποικιλίες πορτοκαλιών.

- NOVES ή NAVES είναι ποικιλίες ΜΑΝΤΑΠΙΝΙΩΝ.

Ο έλεγχος λοιπόν ή αγνοώντας την παραπάνω διάκριση ή συγχέοντας ή παραβλέποντας το πιο πάνω γεγονός το οποίο εξόφθαλμα προκύπτει από την απλή ανάγνωση του συνόλου των εν λόγω τιμολογίων που έχει στη διάθεση του, προσθέτει στις ποσότητες των πορτοκαλιών, μανταρίνια , με αποτέλεσμα να άγεται σε ένα εντελώς εσφαλμένο και άδικο αποτέλεσμα σε βάρος της να διακρίνει ότι δήθεν πούλησε πορτοκάλια ενώ όλα ήταν μανταρίνια.

- Οι διατάξεις του Ν. 2523/1997, και ιδίως του άρθρου 5 επί του οποίου βρίσκεται έρεισμα η προσβαλλόμενη, είναι ανίσχυρες και δεν τυγχάνουν εν προκειμένω νόμιμης εφαρμογής, καθώς έρχονται σε αντίθεση με το άρθρο 6 της Ε.Σ.Δ.Α, που ως κανόνας αυξημένης τυπικής ισχύος, κατά το άρθρο 28 παρ. 1 του Συντάγματος, υπερισχύει κάθε αντίθετης διάταξης.

- Ο καθορισμός του ύψους του προστίμου με βάση τα αναφερόμενα περιοριστικός στο νόμο κριτήρια (βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, ανώτατο όριο) άγει σε επιβάρυνση του φερόμενου παραβάτη, που υπερβαίνει τα κατά κοινή πείρα εύλογα όρια, κατά παράβαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 Συντάγματος).

- Η αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων είναι μη νόμιμη, καθότι ερείδεται επί αναπόδεικτων, αντιφατικών και ανεπαρκών διαπιστώσεων των αρμοδίων ελεγκτικών οργάνων.

- Η φορολογική αρχή είναι αυτή που οφείλει να αποδείξει την εικονικότητα, με συγκεκριμένα στοιχεία, η απόδειξη της ανυπαρξίας της συναλλαγής τόσο υπό το κράτος του ν.1591/1986 όσο και υπό του ν.2523/1997 προϋποθέτει αναγκαία την απόδειξη ή τουλάχιστον τη διαπίστωση ότι ο αποδέκτης δεν έχει και απέκτησε ποτέ στην κατοχή του τα αναφερόμενα σε αυτά αγαθά ή υπηρεσίες.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

« Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 4 εδάφιο 1^ο περίπτωση γ' του ΠΔ 186/92, ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 4 εδάφιο 1^ο περίπτωση θ' του ΠΔ 186/92 (όπως τέθηκε με το άρθρο 31§5 του Ν 3522/2006 ΦΕΚ 276 Α και ισχύει για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 22/12/2006 σύμφωνα με το άρθρο 39 περιπτ. 1' του ίδιου νόμου) ορίζεται ότι:

«Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του γενικού – αναλυτικών καθολικών ή το βιβλίο εσόδων – εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρησης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις.»

Επειδή σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παρ. 2 του άρθρου 30 του Ν 2238/94 ορίζεται ότι:

«

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το

χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

« **3.** Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθμ./22-03-2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας στις χρήσεις 2008 έως και 2011, η φορολογική αρχή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι διαπράχθηκαν παραβάσεις που επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων και συγκεκριμένα η προσφεύγουσα εταιρεία:

Α) Στη χρήση 2008 εξέδωσε και καταχώρησε είκοσι δύο (22) Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Αγοράς αγροτικών προϊόντων συνολικής καθαρής αξίας 82.884,40 ευρώ εικονικά ως προς τη συναλλαγή.

Β) Στη χρήση 2009 από τον έλεγχο κλειστής αποθήκης διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε ή δεν έλαβε φορολογικά στοιχεία για προϊόντα που αγόρασε συνολικής αξίας 20.130,20 ευρώ. Επιπλέον δεν τήρησε Ισοζύγιο Αναλυτικών Καθολικών από 1/1-31/12/2009.

Γ) Στη χρήση 2010 από τον έλεγχο κλειστής αποθήκης διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε ή δεν έλαβε φορολογικά στοιχεία για προϊόντα που αγόρασε συνολικής αξίας 51.500,82 ευρώ.

Δ) Στη χρήση 2011 από τον έλεγχο κλειστής αποθήκης διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε ή δεν έλαβε φορολογικά στοιχεία για προϊόντα που αγόρασε συνολικής αξίας 18.444,52 ευρώ.

Για τις εν λόγω παραβάσεις εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ./24-02-2015,/24-02-2015,/24-02-2015 και/24-02-2015 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και επιβλήθηκαν τα σχετικά πρόστιμα.

Ε) Παράλληλα από τον έλεγχο αν υφίστανται παραβάσεις ΚΒΣ ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία στην χρήση 2009 διαπιστώθηκε ότι υφίσταται η/03-08-2012 Απόφαση Επιβολής προστίμου, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο, βάσει της με αριθμ./2011 έκθεσης ελέγχου

ΚΒΣ του ΣΔΟΕ για μη τήρηση του Ισοζυγίου Γενικού –Αναλυτικών Καθολικών, για μη θεώρηση του Βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμών και μη καταχώρηση του Ισολογισμού, της Γενικής Εκμετάλλευσης και της Κατάστασης λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσης.

Επειδή εν προκειμένω η απόκρυψη φορολογητέας ύλης λόγω: α) της έκδοσης από την προσφεύγουσα εταιρεία είκοσι δύο (22) Δελτίων Αποστολής – Τιμολόγιων Αγοράς αγροτικών προϊόντων εικονικών ως προς τη συναλλαγή στη χρήση 2008 και β) της μη έκδοσης από την προσφεύγουσα εταιρεία τιμολογίων για την αγορά αγροτικών προϊόντων στις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, καθώς και της ως άνω υφιστάμενης παράβασης της μη τήρησης του Ισοζυγίου Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών, στη χρήση 2009, είχε ως συνέπεια το χαρακτηρισμό των βιβλίων της προσφεύγουσας εταιρείας ως ανακριβών στις εν λόγω χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Επειδή η κρίση τόσο περί της εικονικότητας των εκδοθέντων από την προσφεύγουσα εταιρεία είκοσι δύο (22) Δελτίων Αποστολής – Τιμολόγιων Αγοράς αγροτικών προϊόντων συνολικής καθαρής αξίας 82.884,40 ευρώ, τα οποία εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές, όσο και περί της μη έκδοσης από την προσφεύγουσα εταιρεία τιμολογίων για την αγορά αγροτικών προϊόντων στις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, συνολικής αξίας 20.130,20 ευρώ, 51.500,82 ευρώ και 18.444,52 ευρώ αντίστοιχα, προήλθε κατόπιν του συνόλου των διαπιστώσεων που αναγράφονται αναλυτικά και τεκμηριωμένα στις από 12/02/2015 εκθέσεις τακτικού ελέγχου φορολογίας ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) και φορολογίας εισοδήματος των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ., που συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθμ./22-03-2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 12/02/2015 έκθεση τακτικού ελέγχου ΦΠΑ άρθρου 48 Ν 2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ., λόγω των προαναφερομένων παραβάσεων που επηρέασαν το κύρος των βιβλίων τα οποία κρίθηκαν ανακριβή στις χρήσεις 2008, 2009, 2010 και 2011, ο έλεγχος προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία των εκροών επί της οποίας επιβάλλεται ο ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000.

Επειδή όπως προκύπτει από την ως άνω έκθεση τακτικού ελέγχου ΦΠΑ, ο έλεγχος στη χρήση 2010 διαπίστωσε διαφορές στο ποσό των απαλλασσομένων εκροών που δηλώθηκαν στη υποβληθείσα από την προσφεύγουσα εταιρεία εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2010. Συγκεκριμένα στην εν λόγω εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ δηλώθηκε ποσό απαλλασσομένων εκροών ύψους 236.447,76 ευρώ, αντί του ποσού 240.127,56 ευρώ το οποίο προέκυπτε από τα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή από την ΠΟΛ 1005/14.01.2005 σύμφωνα με την οποία « η ζημία, που προκύπτει από τη διαγραφή άχρηστων αποθεμάτων, αναγνωρίζεται προς έκπτωση εφόσον η διαγραφή στηρίζεται σε σύνταξη πρωτοκόλλου καταστροφής του οποίου δεν αμφισβητείται η ακρίβεια (ΣτΕ 3355-6/1995», θεωρείται νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο το πρωτόκολλο καταστροφής, για την καταστροφή των αποθεμάτων σε εταιρεία που τηρεί βιβλία Β΄ κατηγορίας του ΚΒΣ.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι κατά την χρήση 2010 οι ποσότητες για τις οποίες φέρεται να μην έχει εκδώσει τιμολόγιο πώλησης αντιστοιχούν σε

ακατάλληλα προϊόντα τα οποία πετάχτηκαν και δεν διοχετεύτηκαν στην αγορά. Όμως για την έν λόγω καταστροφή δεν προσκομίζει το αντίστοιχο πρωτόκολλο, το ΔΑ αποστολής με το οποίο μεταφέρθηκαν ακατάλληλα προϊόντα και την σχετική βεβαίωση από την χωματερή στην οποία πραγματοποιήθηκε η καταστροφή αυτών.

Επιπροσθέτως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αντισυμβαλλόμενη εταιρεία για τα προϊόντα που πετάχτηκαν εξέδωσε πιστωτικό τιμολόγιο πλην όμως εσφαλμένα αντί να εκδώσει αυτό με μείωση σε κιλά ως θα έπρεπε, εξέδωσε αυτό με μείωση σε αξία. Συμφώνα όμως με τις από 28-4-2015 απόψεις της ΔΟΥ τα πιστωτικά τιμολόγια τα οποία αναφέρει η προσφεύγουσα είναι έκπτωσης επί του τζίρου και δεν έχουν καμία σχέση με επιστροφή προϊόντων. Δεν αναγράφοντα σε αυτά το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή ΦΠΑ των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η παρεχόμενη έκπτωση, καθώς και ο ΦΠΑ. Αναγράφουν ρητά την έκπτωση επί πωλήσεων. Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή ο έλεγχος δέχεται ως πραγματικό γεγονός την απώλεια ορισμένων ποσοτήτων λόγω ότι πρόκειται για νωπά ευπαθή προϊόντα, λαμβάνοντας υπόψη τις κλιματολογικές συνθήκες, την μικρή διάρκεια των αγαθών κλπ. Για τον λόγο αυτό στις διαφορές που προέκυψαν στον έλεγχο της κλειστής αποθήκης αφαίρεσε ένα ποσοστό 5% ως φύρα. Το ποσοστό προέκυψε από έρευνα του ελέγχου σε ομοειδείς επιχειρήσεις (εμπορικές, συνεταιρισμούς κλπ.) του Ν. Ημαθίας, στην οποία κατά μέσο όρο υπολογίζουν αυτό το ποσοστό ως απώλεια κατά είδος.

Επειδή σύμφωνα με την από με ημερομηνία θεώρησης 18-02-2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 του ν.2238/94 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 ο έλεγχος με βάση την ποσότητα και την αξία πραγματοποίησε έλεγχο κλειστής αποθήκης στο είδος ΡΟΔΑΚΙΝΑ και στο είδος ΔΑΜΑΣΚΗΝΑ, όπου προέκυψαν διαφορές και για τα δύο είδη, συγκεκριμένα:

ΡΟΔΑΚΙΝΑ :

αγορές 372.607 – πωλήσεις 287.660 = 84.947 κιλά X 0,50€ (μέση τιμή πώλησης) = 42.473,40€.
84.947X 5% (δικαιολογημένη φύρα) = 4.247,35 κιλά

Διαφορά: 84.947 – 4.247,35 = 80.699,65 κιλά X 0,50 (μέση τιμή πώλησης) = **40.349,82 €**

ΔΑΜΑΣΚΗΝΑ :

αγορές 140.847 – πωλήσεις 121.305 = 19.542 κιλά X 0,60€ (μέση τιμή πώλησης) = 11.725,20€.
19.542X 5% (δικαιολογημένη φύρα) = 977 κιλά

Διαφορά: 19.542 – 977= 18.585 κιλά X 0,60 (μέση τιμή πώλησης) = **11.151,00 €**

ΣΥΝΟΛΟ : 40.349,82 € + 11.151,00 € = 51.500,82€

Επειδή α) όσον αφορά τα ροδάκινα – νεκταρίνια ο έλεγχος υπολόγισε την φύρα πάνω στη διαφορά αγορών – πωλήσεων ενώ αυτή θα έπρεπε να υπολογισθεί επί του συνόλου των αγορών συγκεκριμένα:

- Ποσότητα απογραφής 01-01-2010 μηδέν (0).
- Ποσότητα απογραφής 31-12-2010 μηδέν (0).
- Σύνολο αγορών : 372.607
- Σύνολο πωλήσεων : 287.660
- Αγορές οι οποίες πραγματοποιήθηκαν μετά το τελευταίο τιμολόγιο πώλησης (11-09-2010) ποσό :56.623

Αγορές (372.607 -56.623) 315.984 x 5% (δικαιολογημένη φύρα)= 15.799,20

Διαφορά: 372.607 – 15.799,20 - 287.660= 69.147,8κιλά X 0,50 (μέση τιμή πώλησης) = **34.573,90 €**

β)Όσον αφορά τα δαμάσκηνα ο έλεγχος ορθά υπολόγισε την φύρα επί της διαφοράς αγορών – πωλήσεων καθώς από την αντιπαραβολή των σχετικών τιμολογίων προκύπτει ότι οι ποσότητες που αγοράζονταν μετά από μικρό χρονικό διάστημα πωλούνταν ενώ για τις αγορές μετά την 06-09-2010 δεν υπάρχει αντίστοιχο τιμολόγιο πώλησης.

Σύνολο αξίας μη εκδοθέντων στοιχείων 34.573,90 € +11.151,00 € = 45.724,90€

Επειδή οι φορολογητέες εκροές στη χρήση 2010 προσδιορίζονται ως ακολούθως:

Αξία φορολογητέων εκροών βάσει της παρούσας εισήγησης	299.732,92 €
Πλέον αποκρυβείσα αξία φορολογητέων εκροών βάσει της παρούσας εισήγησης	45.724,90 €
Σύνολο φορολογητέων εκροών βάσει της παρούσας εισήγησης	345.457,82 €
Αξία απαλλασσόμενων εκροών βάσει της παρούσας εισήγησης	240.127,56 €
Σύνολο εκροών βάσει της παρούσας εισήγησης	585.585,38€
Πλέον προσαύξηση λόγω ανακρίβειας	46.846,83€
Σύνολο εκροών βάσει της παρούσας εισήγησης	632.432,21€

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΝΑΓΩΓΗΣ ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΩΝ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ (45.724,90€+ 46.846,83 €=92.571,73€)	
Συντελεστής ΦΠΑ	
10%	16.662,91€
11%	64.800,21€
23%	11.108,61€
ΣΥΝΟΛΟ	92.571,73€

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.” Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι τα μέτρα που λαμβάνει η Διοίκηση σε βάρος της είναι αντίθετα με την συνταγματικώς κατοχυρωμένη αρχή της αναλογικότητας, καθώς και με την προστασία της ιδιοκτησίας, σε συνδυασμό και με την ως άνω αρχή της αναλογικότητας, όπως κατοχυρώνεται στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./05-05-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, **ΑΦΜ** και συγκεκριμένα,

Την απόρριψη αυτής όσον αφορά τις Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου ΦΠΑ:

-/24-02-2015(διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008),
- .../24-02-2015(διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009),
-/24-02-2015(διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011)

και **την μερική αποδοχή** αυτής όσον αφορά την Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου ΦΠΑ .../24-02-2015 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010).

Φορολογητέες εκροές και φορολογητέες εισροές με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2008
Φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης	537.247,70 €
Φορολογητέες εκροές βάσει ελέγχου	669.742,67€
Φορολογητέες εισροές βάσει δήλωσης	1.052.879,88€
Φορολογητέες εισροές βάσει ελέγχου	1.052.879,88€

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2009
Φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης	659.150,48€
Φορολογητέες εκροές βάσει ελέγχου	733.623,13 €
Φορολογητέες εισροές βάσει ελέγχου	767.902,83 €
Φορολογητέες εισροές βάσει ελέγχου	767.902,83 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2010
Φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης	299.732,92€
Φορολογητέες εκροές με βάση την παρούσα απόφαση	392.304,65€
Φορολογητέες εισροές βάσει δήλωσης	477.436,36€
Φορολογητέες εισροές βάσει της παρούσας απόφασης	477.436,36€

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2011
Φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης	37.194,60€
Φορολογητέες εκροές βάσει ελέγχου	67.075,74 €
Φορολογητέες εισροές βάσει δήλωσης	48.149,86€
Φορολογητέες εισροές βάσει ελέγχου	48.149,86€

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου εταιρείας -καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2008
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ	11.797,14 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	14.156,57 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	25.953,71 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2009
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ	6.830,15 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	8.196,18 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.026,33 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2010
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ	11.349,29 €

Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	13.619,15 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	24.968,44€

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2011
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ	3.008,05 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	2.997,97 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.986,02 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ 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 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).