



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

09/03/2015

Αριθμός απόφασης:

897

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, με διακριτικό τίτλο, Α.Φ.Μ., που εδρεύει, κατά των ακόλουθων πράξεων:

α. της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012,

β. της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ακόλουθες πράξεις της Προϊσταμένης

α. την υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012,

β. την υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013,

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του ... τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, με διακριτικό τίτλο, Α.Φ.Μ., που εδρεύει, 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή και τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

A. οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, λόγω μη κλήσης σε ακρόαση πριν την έκδοση των προσωρινών φύλλων ελέγχου, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος, όπως η αρχή αυτή εξειδικεύεται από το άρθρο 6 του Ν. 2690/1999.

B. Για τους λόγους που κατά κατηγορία αναφέρονται στις περιπτώσεις αύξησης των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών και μείωσης των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών.

Μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα κατέθεσε στην Υπηρεσία μας:

A. Έγγραφο πρόσθετων λόγων με ημερομηνία, το οποίο πρωτοκολλήθηκε στην Υπηρεσία μας με αριθμό

Στο έγγραφο αυτό παρατίθενται οι ίδιοι με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμοί, περί ακύρωσης ή και τροποποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων.

B. Συμπληρωματικό υπόμνημα με ημερομηνία το οποίο πρωτοκολλήθηκε στην Υπηρεσία μας με αριθμό

Στο υπόμνημα αυτό παρατίθενται ισχυρισμοί, προς ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης της χρήσης 2013, όσον αφορά την περίπτωση καταλογισμού Φ.Π.Α. 85.800,00€ επί καταστροφών αποθεμάτων.

Γ. Έγγραφο πρόσθετων λόγων με ημερομηνία, το οποίο πρωτοκολλήθηκε στην Υπηρεσία μας με αριθμό

Στο έγγραφο αυτό παρατίθενται ισχυρισμοί για τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, όσον αφορά τις περιπτώσεις καταλογισμού Φ.Π.Α., λόγω καταστροφών αποθεμάτων (απώλειες λόγω θνησιμότητας σε ορισμένα πτηνοτροφεία), για τη χρήση 2012 και μη έκδοσης τιμολογίων λόγω προσαρμογών υπολοίπων στο βιβλίο αποθήκης (ελλειμμάτων), για τις χρήσεις 2012 και 2013.

A. Επί της μη κλήσης σε ακρόαση

Επειδή από το άρθρο 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τη γενική διάταξη του **άρθρου 6 ν. 2690/1999** (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας), οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον 5 πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης.

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

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή κοινοποίησε εγγράφως στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ.: Σημείωμα Διαπιστώσεων, με προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με το οποίο της γνωστοποίησε τις διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και την καλούσε, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις της.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα απάντησε με το με αριθμό πρωτ.:

έγγραφο.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί μη κλήσης σε ακρόαση είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

B1. Επί της απόκρυψης εσόδων (έκδοση ανακριβούς τιμολογίου - χρήση 2013)

Επειδή οι φορολογητέες εκροές της χρήσης 2013 προσαυξήθηκαν κατά το ποσό 104.932,10 €, το οποίο αφορά απόκρυψη εσόδων λόγω ανακριβούς έκδοσης τιμολογίου πώλησης ως προς το είδος και την αξία και με τον αναλογούντα επ' αυτού Φ.Π.Α. ποσού 13.641,18 € προσαυξήθηκε ο φόρος εκρών.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι: στην χρήση 2013 εκτός των άλλων, έχει συμπεριληφθεί από τον έλεγχο το τιμολόγιο καθαρής αξίας 104.932,10€ και αξίας ΦΠΑ 13.641,18 € στο οποίο εκ παραδρομής έχει αναγραφεί και καταχωρηθεί ως τιμολογούμενο είδος ο κωδικός και ποσότητα 483.560 κιλά αντί του ορθού κωδικού που αντιστοιχεί στα Δ.Α. από έως με ποσότητα 483.560 Το ανωτέρω τιμολόγιο έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της εταιρείας με την ημερομηνία εκδόσεώς του και συμπεριληφθεί στην αντίστοιχη περιοδική δήλωση ΦΠΑ της περιόδου από 1/7/2013-31/7/2013.

(επισυνάπτεται σχετικό αντίγραφο τιμολογίου και αναλυτική κίνηση του είδους της αποθήκης για τη συμφωνία των πωληθέντων ποσοτήτων, καθώς και αντίγραφο κίνησης αναλυτικού καθολικού της εν λόγω ημερομηνίας).

Δεν υπάρχει απόκρυψη εσόδου αξίας 104.932,10 Ευρώ και δεν είναι ορθός ο καταλογισμός πρόσθετου ΦΠΑ 13.641,14 Ευρώ καθώς έχει γίνει απλά ένα τυπογραφικό λάθος στην καταχώρηση ενός κωδικού.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 & 11 του ν. 4093/2012, ορίζεται ότι:

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.»

11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α.. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και προστίθεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής ή της αμοιβής. Επί αγοράς ηρητημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **36 παρ. 4 περ. α΄ του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι:
«**4.** Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:
α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **19 παρ. 1 του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι:
«**1.** Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.»

Επειδή η προσφεύγουσα εξέδωσε προς την επιχείρηση το με Νο τιμολόγιο στο οποίο αναγράφεται ότι πώλησε ποσότητα 483.560 κιλά του είδους με τιμή μονάδος 0,273, καθαρής αξίας 132.011,83 €, πλέον Φ.Π.Α 17.161,59, ήτοι συνολικής αξίας 149.173,92 €.

Επειδή από την συνυποβληθείσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καρτέλλα κινήσεων αποθήκης του είδους, προκύπτει ότι το πωληθέν με το Νο τιμολόγιο είδος είναι το αντί του αναφερόμενου στο συγκεκριμένο τιμολόγιο είδος

Επειδή το είδος που πωλήθηκε πραγματικά με το τιμολόγιο, πωλείται σε τρίτες επιχειρήσεις αντί 0,49 € ανά κιλό, το τιμολόγιο αυτό εκδόθηκε ανακριβώς ως προς το είδος και την αξία και η ανακριβής (αποκρυβείσα) αξία ανέρχεται σε 104.932,10 € (483.560 κιλά επί 0,217 (0,49-0,273)).

εισηγούμεαστε
την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την προσαύξηση των φορολογητέων εκροών, λόγω απόκρυψης εσόδων **104.932,10 €**, και της προσαύξησης του φόρου εκροών με τον αναλογούντα επί του ποσού αυτού Φ.Π.Α **13.641,18 €, στη χρήση 2013**

B2. Επί της μη επίδειξης τιμολογίων αγορών - δαπανών (χρήσεις 2012 και 2013)

Επειδή, λόγω μη επίδειξης τιμολογίων αγορών και δαπανών, 187.797,99 € για τη χρήση 2012 και 108.183,06 € για τη χρήση 2013, μειώθηκαν ισόποσα οι φορολογητέες εισροές και δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από το φόρο εισροών ο αναλογών επ' αυτών Φ.Π.Α. 25.439,20 € για τη χρήση 2012 και 20.797,84 € για τη χρήση 2013.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι υποβάλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αντίγραφα τιμολογίων αγοράς που περιλαμβάνονται στον επισυναπτόμενο πίνακα και αφορούν καταλογισμό ΦΠΑ από τον έλεγχο.

Για το έτος 2012:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	Α/Α ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΦΠΑ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
11/2/2012	62.07.03.023		1.750,00	402,50
2/5/2012	24.01.00.013		38.734,16	5.035,44
3/7/2012	62.07.03.023		1.747,95	402,03
10/7/2012	24.01.00.013		37.466,39	4.870,61
23/7/2012	24.01.00.023		1.691,52	389,05
20/12/2012	24.01.00.013		1.473,12	191,51
20/12/2012	24.01.00.023		1.937,61	445,65
17/08/2012	24.01.00.013		92.166,13	11.981,62
			176.966,88	23.718,41

Ειδικά για το τελευταίο τιμολόγιο (αξίας 92.166,13€) που αφορά την εταιρεία «.....» η εταιρεία μας, έλαβε και καταχώρησε αντίγραφο του τιμολογίου μέσω fax (το οποίο δυστυχώς ακόμη δεν έχει ανευρεθεί) με την προαναφερθείσα αξία. Εν συνεχεία η ανωτέρω εταιρεία υπαναχώρησε από το ανωτέρω εκδοθέν τιμολόγιο και εξέδωσε νεώτερο τιμολόγιο με μεγαλύτερη καθαρή αξία ποσού 108.584,70€ το οποίο ποτέ δεν μας απέστειλε. Η εταιρεία «.....» έχει συμπεριλάβει το νεώτερο τιμολόγιο ποσού 108.584,70€ στη συγκεντρωτική κατάσταση ΚΕΠΥΟ όπως προκύπτει και από τις διαπιστώσεις του ελέγχου με αριθμό

Κατά συμπέρασμα, θα πρέπει να γίνει δεκτό το ανωτέρω τιμολόγιο που έχουμε καταχωρήσει και να αναγνωρισθεί προς έκπτωση το αντίστοιχο ΦΠΑ.

Επισυνάπτουμε αντίγραφο αγωγής της εταιρείας «.....» προς την εταιρεία μας.

Για το έτος 2013:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	Α/Α ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΦΠΑ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
4/1/2013	64.07.03.012		329,86	75,88
24/1/2013	64.08.03.023		849,75	195,44
31/1/2013	61.03.00.023		35.754,38	8.223,51
19/2/2013	62.07.03.023		4.120,00	947,60
20/3/2013	24.01.00.013		37.199,55	4.835,94
9/4/2013	64.08.01.023		70,60	16,24
19/4/2013	64.08.03.023		411,00	94,53
26/4/2013	64.08.03.023		178,00	40,94
26/4/2013	65.98.99.013		81,20	13,46
8/5/2013	61.00.00.023		1.200,00	276,00
30/6/2013	61.00.00.023		3.900,00	897,00
17/8/2013	64.00.02.023		700,00	161,00
31/10/2013	64.98.99.023		1.012,20	232,80
5/11/2013	62.07.03.023		1.398,36	321,62
5/11/2013	64.98.99.013		77,30	10,04
26/11/2013	64.98.99.013		83,74	19,26
7/12/2013	64.00.00.023		130,08	29,92
13/12/2013	64.08.03.023		1.024,39	235,61
18/12/2013	24.01.00.023		13.140,00	2.935,20
			101.660,41	19.561,99

Σημείωση: Το φύλο ελέγχου αναφέρει ένα παραστατικό με αριθμό ΤΔΑ, ημερομηνία έκδοσης, καθαρής αξίας ευρώ 4.097,56 και με ΦΠΑ 942,44 ευρώ. Προφανώς ο έλεγχος εκ παραδρομής ανέγραψε λανθασμένη καθαρή αξία και ΦΠΑ. Δηλαδή αντί της ορθής καθαρής αξίας ευρώ 1.024,39 και ΦΠΑ

ευρώ 235,61 καταλόγισε καθαρή αξία 4.097,56 ευρώ και ΦΠΑ 942,44 ευρώ. Το σχετικό τιμολόγιο συμπεριλαμβάνεται στα προσκομιζόμενα αντίγραφα.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **32 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι:
*«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:
β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,»*

Επειδή με την υπό κρίση προσφυγή συνυποβλήθηκαν, για τη χρήση 2012, τιμολόγια αξίας **84.800,75 €**, με αναλογούντα Φ.Π.Α. **11.736,79 €**, ενώ δεν προσκομίσθηκε το επικαλούμενο τιμολόγιο αξίας **92.166,13 €** με αναλογούντα Φ.Π.Α. **11.981,62 €**,

εισηγούμαστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την αύξηση των φορολογητέων εισροών κατά την αξία των προσκομισθέντων τιμολογίων **84.800,75 €** και την αναγνώριση για έκπτωση από το φόρο εισροών του Φ.Π.Α. που αναλογεί στα προσκομισθέντα τιμολόγια **11.736,79 €**, κ' την απόρριψή της κατά το μέρος που αφορά τη μείωση των φορολογητέων εισροών κατά την αξία του μη προσκομισθέντος τιμολογίου **92.166,13 €** και την μη αναγνώριση για έκπτωση από το φόρο εισροών του Φ.Π.Α. που αναλογεί στο μη προσκομισθέν τιμολόγιο **11.981,62 €**.

Επειδή με την υπό κρίση προσφυγή συνυποβλήθηκαν, για τη χρήση 2013, παραστατικά αξίας **101.660,41 €**, με αναλογούντα Φ.Π.Α. **19.561,99 €**, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου καταλογισμού Φ.Π.Α. του ΤΔΑ, ανερχόμενη σε **706,83 €** είναι σύμφωνος με τις σχετικές εγγραφές των βιβλίων αυτής, όπως αναφέρεται στο «ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ – ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟΨΕΩΝ» που απέστειλε στην υπηρεσία μας η αρμόδια φορολογική αρχή,

εισηγούμαστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την αύξηση των φορολογητέων εισροών κατά την αξία των προσκομισθέντων τιμολογίων **101.660,41 €**, και την αναγνώριση για έκπτωση από το φόρο εισροών του Φ.Π.Α. που αναλογεί στα προσκομισθέντα τιμολόγια **19.561,99 €**, **καθώς** και κατά το μέρος που αφορά εσφαλμένο καταλογισμού Φ.Π.Α. **706,83 €**, ήτοι συνολικό ποσό Φ.Π.Α. **20.268,82 €**.

B3. Επί των ζημιών από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων (χρήση 2013)

Επειδή, λόγω μη επίδειξης στοιχείων από τα οποία να αποδεικνύεται η καταστροφή αποθεμάτων, 660.000,00 € για τη χρήση 2013, μειώθηκαν ισόποσα οι φορολογητέες εισροές και δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από το φόρο εισροών ο αναλογών επ' αυτού Φ.Π.Α. 85.800,00 € (660.000,00*13%).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το ποσό των 660.000,00 € δεν αφορά καταστροφές προϊόντων ή ζωντανών πτηνών αλλά αφορά την προσπάθεια ξεχωριστής αποτύπωσης της έκτακτης ζημιάς που υπέστη η εταιρεία, από την διαδοχική προσβολή του ζωικού πληθυσμού από δύο ασθένειες των πτηνών (αδενοϊός και μυκόπλασμα galisepticum), ούτως ώστε να απεικονισθεί προς τους τρίτους ότι η ζημιά το 2013 αφορούσε συγκυριακό γεγονός (επιζωστία). Όπως καταθέσαμε και στο δικαστήριο για την υπαγωγή της εταιρείας στο άρθρο 99, αποτυπώσαμε σε μια λίστα τις πλέον ζημιογόνες εκτροφές που αντιστοιχούσαν στα κοτόπουλα τα οποία εσφάγησαν κατά την περίοδο της αρρώστιας δηλαδή από 1.12.2013 έως 30.4.2013. Τα κοτόπουλα αυτά είχαν λόγω της αρρώστιας πολύ περισσότερο κόστος από το κανονικό καθώς έτρωγαν χωρίς να δίνουν το ανάλογο βάρος, με αποτέλεσμα η τιμή επαναγοράς των ζωντανών πτηνών από τους συνεργαζόμενους κτηνοτρόφους να διαμορφώνεται σε πολύ υψηλότερα επίπεδα από το κανονικό. Επιπλέον τα σταθερά έξοδα της εταιρείας επιμερίζονταν σε πολύ μικρότερο τονάζ. Άρα κατά την περίοδο 1/1/2013 έως 30/4/2014 το ανά κιλό κόστος νωπού πουλερικού επιβαρύνθηκε σοβαρά, λόγω όχι μόνο του υψηλότερου κόστους ζωντανού αλλά και την υποαπορρόφηση σταθερών δαπανών σφαγείου, διάθεσης, διοίκησης και χρηματοοικονομικών λόγω του μικρότερου τονάζ από το φυσιολογικό. Εμείς στην προσπάθειά μας να απεικονίσουμε με τον πλέον ευκρινή τρόπο την έκτακτη αυτή επιβάρυνση που υπέστημεν, εξωλογιστικά υπολογίσαμε σε ξεχωριστή λίστα την οποία επισυνάπτουμε, την ζημιά μας από την προαναφερθείσα αρρώστια.

Δηλαδή το ποσόν αυτό θα μπορούσε να μην αποτυπωθεί ως έκτακτη ζημιά και συνεπώς θα ήταν ισόποσα προσαυξημένο το κόστος πωληθέντων, ή θα μπορούσε να υπολογισθεί με διαφορετικές κοστολογικές παραδοχές και άρα να είναι διαφορετικό χωρίς να επηρεάζει και πάλι το τελικό αποτέλεσμα ή το Φ.Π.Α.. Εάν όμως δεν είχαμε προβεί στην απεικόνιση αυτή, έναντι των τρίτων (τράπεζες, προμηθευτές) δεν θα ήταν ευκρινές το έκτακτο αυτό γεγονός της επιζωοτίας στον ισολογισμό και τα αποτελέσματα της εταιρείας θα οδηγούσαν τους πιστωτές μας σε λανθασμένα συμπεράσματα.

Επισυνάπτονται ιατρικές γνωματεύσεις κτηνιάτρου και καθηγητού πτηνοπαθολογίας για την ασθένεια του πληθυσμού, αναλύσεις μικροβιολογικών εργαστηρίων, φωτογραφίες των στομάχων των πουλερικών, η αίτηση υπαγωγής στο άρθρο 99 προς το Πολυμελές Πρωτοδικείο στην οποία αναφέρεται η ανωτέρω ζημιά (660.000,00 ευρώ), καθώς και την σχετική απόφαση του Πρωτοδικείου που την κάνει δεκτή πέραν πάσης αμφιβολίας.

Η ζημιά των 660.000 Ευρώ, δεν αφορά καταστροφές όπως εσφαλμένα αντελήφθη ο έλεγχος παρασυρόμενος ίσως από την χρέωσή του στον λογαριασμό 81.02.10, αντί ίσως του πιο αντιπροσωπευτικού λογαριασμού λογιστικής 81.02.99 (λοιπές έκτακτες ζημιές). Άρα δεν θα πρέπει να καταλογισθεί από τον έλεγχο ΦΠΑ (ποσού ευρώ 85.800) διότι ο αναλογούν ΦΠΑ αντιστοιχεί στο αυξημένο κόστος που είχε ήδη επιμεριστεί στα είδη στις μερίδες αποθήκης (πριν κάνουμε την λογιστική αυτή εγγραφή των 660.000 ευρώ) και αναγνωρίζεται προς έκπτωση.

Η προσφεύγουσα, επίσης, στο με αριθ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημά της, αναφορικά με την περίπτωση αυτή ισχυρίζεται τα εξής:

Επιθυμούμε να σας γνωρίσουμε προς ενίσχυση των ισχυρισμών μας που σας έχουμε ήδη υποβάλει με τους πρόσθετους λόγους αλλά και στην ενδικοφανή προσφυγή μας κατά της πράξης καταλογισμού ΦΠΑ τα εξής : Αναφορικά με την λογιστική εγγραφή ποσού 660.000 ευρώ που αδίκως (από παρανόηση) έχει συμπεριληφθεί από τον έλεγχο στη Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ και βάσει αυτής έχει καταλογισθεί εις βάρος μας το αναλογούν σε αυτή ΦΠΑ ποσού 85.800 ευρώ, το ανωτέρω ποσό των 660.000 ευρώ δεν έχει συμπεριληφθεί σε κανένα σημείο της Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου Εισοδήματος ούτε ως λογιστική διαφορά, αλλά ούτε και ως απόκρυψη εισοδήματος.

Επισυνάπτουμε τις Εκθέσεις μερικού ελέγχου εισοδήματος και Ελέγχου ΚΒΣ - ΚΦΑΣ από τις οποίες αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί μας και προς διευκόλυνση σας, παραθέτουμε σχετικό πίνακα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου ανά κατηγορία όπως αυτές αναλύονται στην σελ. 87 της εκθέσεως.

Διαπιστώσεις	Καταλογισθέν εισόδημα ελέγχου
	92.565,21
	0,00
	15.445,86
	30.927,68
	138.740,69
	253.183,60
	634.806,95
	138.069,40
	108.385,76
	8.475,00

Σύνολο καταλογισθέντος εισοδήματος βάσει εκθέσεως μερικού ελέγχου

1.420.600,15

Επειδή η προσφεύγουσα καταχώρησε στα βιβλία της γενικής λογιστικής την 31.12.2013 τις ποιο κάτω εγγραφές:

Ημ/νία	Λογ/σμός	αιτιολογία			χρέωση	πίστωση
31/12/2013	81.02.10	ΖΗΜΙΕΣ ΑΠΟ ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΗ ΑΚΑΤ. ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	ΤΑΚΤΟΠ	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΖΗΜΙΑΣ ΜΥΚΟΠΛΑΣΜΑΤΟΣ GALISEPTICUM	660.000,00	
31/12/2013	78.11.00.008	ΑΞΙΑ ΚΑΤΑΣΤΡΑΦΕΝΤΩΝ ΑΚΑΤΑΛ. ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	ΤΑΚΤΟΠ	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΖΗΜΙΑΣ ΜΥΚΟΠΛΑΣΜΑΤΟΣ GALISEPTICUM		660.000,00

και βάσει της εγγραφής του λογαριασμού 81.02.10«ΖΗΜΙΕΣ ΑΠΟ ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΗ ΑΚΑΤ. ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ», η φορολογική αρχή καταλόγισε ΦΠΑ επί του ποσού των 660.000,00 €.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **32 παρ. 1 του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι:

«**1.** Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης **α'** της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **33 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι:

«**1.** Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις περιοδικές δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται σύμφωνα με την περίπτωση **α'** της παραγράφου 1 του άρθρου 38, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό κατά την υποβολή της προβλεπόμενης από το ίδιο άρθρο εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον:

β) μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, όπως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών. Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας, ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις 10 ευρώ και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.»

Επειδή για τις προαναφερθείσες εγγραφές, που έγιναν στα βιβλία της γενικής λογιστικής, δεν έγιναν αντίστοιχες εγγραφές στο βιβλίο αποθήκης και στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν αναφέρονται συγκεκριμένα είδη τα οποία καταστράφηκαν και ποιά η επιμέρους αξία αυτών.

Επειδή από τα επισυναπτόμενα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία (ιατρικές γνωματεύσεις για την ασθένεια των πουλερικών, αναλύσεις μικροβιολογικών εργαστηρίων, φωτογραφίες των στομάχων των πουλερικών), προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέστη ζημίες από την προσβολή του ζωικού της πληθυσμού λόγω ασθενειών και οι έκτακτες αυτές ζημίες δεν αφορούν καταστροφές, αλλά μη αναμενόμενη απόδοση του ζωικού πληθυσμού ως προς το βάρος, η οποία υπολογίσθηκε βάσει κοστολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα.

Επειδή με την καταχώρηση της εγγραφής του λογαριασμού 81.02.10«ΖΗΜΙΕΣ ΑΠΟ ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΗ ΑΚΑΤ. ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ», δεν προκύπτει ότι το ποσό των 660.000,00 € περιελήφθη στις φορολογητέες εισροές, ούτε ότι το ποσό των 85.800,00 € στο φόρο εισροών και οι «έκτακτες ζημίες» δεν αποτελούν πράξη υποκείμενη του Φ.Π.Α., ούτε, στη συγκεκριμένη περίπτωση επηρέασαν τα αποτελέσματα του Φ.Π.Α. .

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **64 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι
«*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*»

εισηγούμεστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την αύξηση των φορολογητέων εισροών, κατά την αξία των ζημιών από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων **660.000,00 €**, και την αύξηση του φόρου εισροών κατά το ποσό του καταλογισθέντος για την αιτία αυτή **Φ.Π.Α. 85.800,00 €** στη χρήση 2013.

B4. Επί των λοιπών καταστροφών αποθεμάτων (χρήσεις 2012 και 2013)

Επειδή, λόγω μη επίδειξης στοιχείων από τα οποία να αποδεικνύονται καταστροφές αποθεμάτων, 63.877,04 € για τη χρήση 2012 και 138.740,69 € για τη χρήση 2013, μειώθηκαν ισόποσα οι φορολογητέες εισροές και δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από το φόρο εισροών ο αναλογών επ' αυτών **Φ.Π.Α. 8.304,00 €** για τη χρήση 2012 και 18.036,28 € για τη χρήση 2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι, προκειμένου να εξηγηθούν, τα ποσά των καταστροφών θα πρέπει πρώτα να διαχωριστούν στις 3 κατηγορίες που αφορούν ήτοι:

Κατηγορία	Τμχ/Κιλά 2012	Αξία 2012	ΦΠΑ	Τμχ/Κιλά 2013	Αξία 2013	ΦΠΑ
	40.063	15.624,57	2.031,19			0,00
	97.561	38.048,79	4.946,34			0,00
	3.653,55	8.567,42	1.113,76	47.857,14	133.562,98	17.363,19
	174	1.552,74	201,86			0,00
	29	83,52	10,86	6	17,64	2,29
			8.304,01	17.000	5.160,00	670,80

Στις δύο πρώτες κατηγορίες, αυτές των Νεοσσών και των Ανεπτυγμένων πουλιών 20 ημερών, καταχωρούμε ανά δεκαήμερο τις εκάστοτε απώλειες (θανάτους) όπως προκύπτουν καθημερινά στα πτηνοτροφεία και καταγράφονται στην σχετική καρτέλα του κτήματος η οποία παρακολουθείται από τους γεωπόνους επιστάτες αλλά και τους κτηνιάτρους. Είναι αδύνατον και αδιανόητο να πιστέψει ποτέ κανείς ότι μπορεί στον κλάδο μας να μεγαλώσει κοτόπουλα ξεκινώντας από νεοσσούς μίας ημέρας που ζυγίζουν 35 έως 40 γραμμάρια ο κάθε ένας χωρίς να έχει απώλειες από θανάτους. Στο κλάδο μας, όπως άλλωστε πιστοποιούν και τα επισυναπτόμενα πιστοποιητικά έγκριτων κτηνιάτρων οι οποίοι παρακολουθούν και άλλες εταιρείες του κλάδου, θεωρείται ότι μία εκτροφή έχει πάει θαυμάσια όταν οι συνολικές απώλειες δεν υπερβαίνουν το 7%. Στον επισυναπτόμενο σχετικό πίνακα σας παραθέτουμε (με βάση την ανωτέρω παραδοχή) τις υπολογιζόμενες απώλειες των πτηνοτροφείων που έχει λάβει υπόψη του ο έλεγχος, (συσχετίζοντας για κάθε πτηνοτροφείο το σύνολο των τοποθετηθέντων νεοσσών με τα τεμάχια που εξήχθησαν προς σφαγή) τις οποίες συγκρίνουμε με την αξία των απωλειών από τους υπολογισμούς μας με βάση την παραδοχή αυτή του 7%.

Όπως προκύπτει από τον πίνακα έχει καταλογισθεί εις βάρος μας επιπλέον ΦΠΑ ποσού ευρώ 5.136,77.

Για το τρίτο είδος καταστροφών που είναι τα Νωπά παρατηρούμε τα εξής :

Η εταιρεία μας στις εμπορικές συμφωνίες που συνάπτει (κυρίως με τις αλυσίδες super market) περιλαμβάνει τον όρο της επιστροφής των ακατάλληλων προς διάθεση πουλερικών (κυρίως ληγμένων λόγω παρέλευσης της ημερομηνίας λήξης). Τα ακατάλληλα αυτά προϊόντα προωθούνται στη συνέχεια στο συνεργαζόμενο πτηνοσφαγείο της εταιρείας με έδρα (στην ίδια διεύθυνση γίνονται και οι επιστροφές), η οποία με τη σειρά της συγκεντρώνει τις επιστροφές ληγμένων προϊόντων προς καταστροφή, τόσο τις δικές μας όσο και άλλων και τις προωθεί στη εταιρεία προκειμένου τελικά να αδρανοποιηθούν (καταστραφούν) καθώς μόνο η τελευταία διαθέτει πιστοποιημένη μονάδα αποτέφρωσης κατηγορίας 2-3.

Επισυνάπτουμε τα εξής:

α. Το σχετικό πιστοποιητικό του πτηνοσφαγείου της συνεργαζόμενης με την εταιρείας (προς το οποίο προωθήθηκαν οι καταστροφές των νωπών πουλερικών),

β. Το σχετικό πιστοποιητικό της εταιρείας η οποία διαθέτει μονάδα αδρανοποίησης και η οποία τελικά αδρανοποίησε στις εγκαταστάσεις της τα νωπά πουλερικά.

Οι ποσότητες που καταλογίζονται από τον έλεγχο ως καταστροφές αποτελούν μέρος των συνολικών ποσοτήτων που καταστράφηκαν στη μονάδα αδρανοποίησης.

Εκ των ανωτέρω αποδεικνύεται η ακρίβεια των καταχωρήσεων των καταστροφών της εταιρείας στα βιβλία μας.

Επίσης στο με αριθ. πρωτ. έγγραφο πρόσθετων λόγων, όσον αφορά τις δύο πρώτες κατηγορίες καταστροφών (των Νεοσσών και των Ανεπτυγμένων πουλιών 20 ημερών), η προσφεύγουσα αναφέρει ότι, Για την υποπερίπτωση της περίπτωσης Γ του ελέγχου, που αφορά στις απώλειες λόγω θνησιμότητας σε ορισμένα πτηνοτροφεία, επανυποβάλλονται οι καρτέλες των πτηνοτροφείων από τις οποίες προκύπτουν οι ημερήσιες απώλειες(θάνατοι) του ζωικού πληθυσμού.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **65 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή για τις δύο πρώτες περιπτώσεις καταστροφών (νεοσσών και ανεπτυγμένων πουλερικών), προσκομίσθηκαν μόνο καρτέλλες των πτηνοτροφείων στις οποίες καταγράφονται οι απώλειες των πουλερικών, χωρίς να επισυνάπτονται άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία, κατά τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), όπως, σύμφωνα με τις αποφάσεις του Σ.τ.Ε. 2936/1988 και 3422/1991, νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο για την καταστροφή αποθεμάτων είναι τα συνταχθέντα από υπαλλήλους της επιχειρήσεως πρωτόκολλα καταστροφής, ούτε τα πιστοποιητικά ανεξάρτητων κτηνιάτρων αναπληρώνουν την έλλειψη αυτή.

Επειδή για την τρίτη περίπτωση καταστροφών (νωπών πουλερικών), για την οποία η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορά ακατάλληλα προς διάθεση πουλερικά, δεν προσκομίσθηκαν δελτία αποστολής για επιστροφή των ακατάλληλων πουλερικών από τους πελάτες της και αντίστοιχα πιστωτικά τιμολόγια, ούτε η έλλειψη αυτή υποκαθίσταται ή αναπληρώνεται από τις προσκομισθείσες βεβαιώσεις των συνεργαζόμενων επιχειρήσεων, καθόσον σ' αυτές δεν επισυνάπτεται κανένα παραστατικό παραλαβής, διακίνησης και καταστροφής ακατάλληλων πουλερικών.

Επειδή για τις λοιπές περιπτώσεις καταστροφών (Φάρμακα, Τελάρα, Καρποί), δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός.

εισηγούμεστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά τη μείωση των φορολογητέων εισροών, λόγω μη επίδειξης στοιχείων από τα οποία να αποδεικνύονται καταστροφές αποθεμάτων, **63.877,04 € για τη χρήση 2012** και **138.740,69 € για τη χρήση 2013** και την μη αναγνώριση για έκπτωση από το φόρο εισροών του Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτές **8.304,00 € για τη χρήση 2012** και **18.036,28 € για τη χρήση 2013**.

B5. Επί των διαφορών προσαρμογής υπολοίπων αποθήκης

Επειδή, λόγω διενέργειας προσαρμογών ποσοτήτων υπολοίπων στο τηρούμενο βιβλίο αποθήκης, κατόπιν διαπίστωσης ελλειμμάτων, οι οποίες αποδόθηκαν σε απόκρυψη πωλήσεων 196.181,96 € για την χρήση 2012 και 634.806,96 € για την χρήση 2013, αυξήθηκαν ισόποσα οι φορολογητέες εκροές και με τον αναλογούντα επ' αυτών Φ.Π.Α. 25.503,65 € για τη χρήση 2012 και 82.524,89 € για τη χρήση 2013 προσαυξήθηκε ο φόρος εκροών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι, καθώς η εταιρεία μας παράγει και πουλά νωπά πουλερικά τα οποία σφάζονται σε συνεργαζόμενο πτηνοσφαγείο είναι φυσιολογικό να υπάρχει διαφορά ζύγισης (βάρους) από την παραλαβή των πουλερικών κατά τη σφαγή από το συνεργαζόμενο σφαγείο, με αυτή της τελικής φόρτωσης τους προς διάθεση, αφού τα σφαγμένα νωπά πουλερικά στραγγίζουν όσο διάστημα παραμένουν στην αποθήκη μας.

Τις διαφορές αυτές η εταιρεία μας τις τακτοποιεί άμεσα (με αντίστοιχες κινήσεις στις αποθήκες βάσει της διαρκούς φυσικής απογραφής με περιοδικότητα 2-3 ημερών) με σχετική καταχώρηση τους ως ελλείμματα αποθήκης προκειμένου να απεικονίζει την πραγματική ποσότητα στην αποθήκη της. Είναι αντικειμενικά αδύνατον να λειτουργήσει διακίνηση νωπών προϊόντων κοτόπουλου χωρίς να δημιουργούνται διαφορές ζύγισης λόγω της στράγγισης, εξ' ου Η φύρα αυτή αυξάνεται όσο αυξάνεται ο χρόνος που τα αποθέματα αυτά παραμένουν αδιάθετα στη αποθήκη. Κατά την εμπειρία μας η φύρα αυτή (στράγγισης) εκτιμάται σε ποσοστό 3%

επί της α' φάσης παραγωγής νωπών Βούτας σφαγείου (δηλαδή τα νωπά κοτόπουλα που τελαριάζονται στην πρώτη φάση παραγωγής τους αμέσως μετά τη παγολεκάνη) και 1% επί των υπολοίπων φάσεων (τεμαχισμός - αποστέωση σφαγείου) των παραχθέντων κιλών νωπών πουλερικών ετησίως. Τα ποσοστά αυτά φύρας στράγγισης πιστοποιούνται και από την εταιρεία η οποία διενεργεί αναλύσεις νερού, αποβλήτων, ενδιάμεσων και τελικών προϊόντων κοτόπουλου για πολλές εταιρείες τροφίμων που αφορούν την διατηρησιμότητα των προϊόντων, test γήρανσης, λιστέρια, e-coli, σαλμονέλας, κλπ.

Ο έλεγχος, μας καταλόγισε ΦΠΑ για τα έτη 2012 και 2013 ποσά 25.503,68 € και 82.524,89 € αντίστοιχα μη λαμβάνοντας υπόψη την εν λόγω ιδιαιτερότητα, παρότι ευρίσκετο στο χώρο του πτηνοσφαγείου και θα μπορούσε να διενεργήσει επιτόπιο έλεγχο και αντίστοιχη μέτρηση της φύρας στράγγισης ανά κωδικό. Χαρακτηριστικά αναφέρουμε ότι όλα τα δάπεδα των ψυγείων μας είναι γεμάτα νερά που προέρχονται από τη στράγγιση αυτή και οι όλοι οι εργαζόμενοι διαχειρίζονται τα αποθέματα μας φορώντας αδιάβροχες - αντιολισθητικές μπότες. Προσκαλούμε οποιονδήποτε ελεγκτή να προσέλθει στις εγκαταστάσεις μας και να προβεί ανά πάσα στιγμή σε μία δειγματοληπτική μέτρηση της φύρας στράγγισης.

Η παραγωγή νωπών πουλερικών στο πρώτο επίπεδο (παραγωγή νωπών Βούτας σφαγείου) για το 2012 ήταν κιλά 2.128.756 με αξία κόστους 4.824.883 € και για το 2013 ήταν κιλά 7.178.541 αξία 15.908.161.

Επί των ανωτέρω παραγωγών η αξία της φυσιολογικής φύρας λόγω στράγγισης (3%) υπολογίζεται ως εξής:

Για το έτος 2012 : $4.824.883\text{€} \times 3\% = 144.746\text{€}$ και ΦΠΑ 18.816,98€(1)

Για το έτος 2013 : $15.908.161\text{€} \times 3\% = 477.244\text{€}$ και ΦΠΑ 62.041.72€ (2)

Άρα σύμφωνα με τα ανωτέρω αιτιολογούνται τα ποσά ΦΠΑ από (1) + (2) = 80.858,70 €

Για τις υπόλοιπες φάσεις παραγωγής νωπών δηλαδή τεμαχισμός - αποστέωση η παραγωγή νωπών για το 2012 ήταν κιλά 1.163.550 με αξία κόστους ευρώ 2.101.220 και για το 2013 ήταν κιλά 6.422.623 με αξία κόστους ευρώ 14.317.798. Εάν υπολογίσουμε την αναλογούσα φύρα στράγγισης και για τις περαιτέρω φάσεις παραγωγής νωπών, ήτοι για τα τεμαχισμένα και αποστεωμένα πουλερικά που από την εμπειρίας μας υπολογίζεται σε περίπου 1% επί της παραγόμενης ποσότητας, η αξία της φύρας στράγγισης για τις ανωτέρω φάσεις παραγωγής διαμορφώνεται ως εξής:

Για το έτος 2012 : $2.101.220\text{€} \times 1\% = 21.012\text{€}$ και ΦΠΑ 2.731,56€(1)

Για το έτος 2013 : $14.317.798\text{€} \times 1\% = 143.177\text{€}$ και ΦΠΑ 18.613.00€ (2)

Άρα προκύπτει διαφορά καταλογισμού ΦΠΑ από (1) + (2) = 21.344,56€

Συμπέρασμα:

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω ο έλεγχος καταλόγισε ΦΠΑ για τις διαφορές προσαρμογής υπολοίπων αποθήκης ύψους ευρώ 108.028,57 αντί του ορθού ευρώ 5.825,31 (108.028,57 ΦΠΑ ελέγχου -102.203,26 ΦΠΑ από αιτιολογημένη φύρα στράγγισης = διαφορά 5.825,31).

Επίσης με το με αριθ. πρωτ. έγγραφο πρόσθετων λόγων, όσον αφορά την περίπτωση αυτή, η προσφεύγουσα αναφέρει ότι Ο έλεγχος λανθασμένα καταλόγισε ΦΠΑ για προσαρμογές της αποθήκης, δηλαδή ότι δήθεν δεν εκδώσαμε αντίστοιχα τιμολόγια με τις εξαγωγές που διενεργήσαμε καταλογίζοντας σε αυτές ΦΠΑ από μη έκδοση τιμολογίων.

Όπως αποδεικνύουμε, πρόκειται για κινήσεις αποθήκης που αφορούν αποθέματα τρίτων τα οποία εισήχθησαν στους αποθηκευτικούς μας χώρους προσωρινά προς φύλαξη και τα οποία (αποθέματα) στη συνέχεια επεστράφησαν στους ιδιοκτήτες των, με τα προβλεπόμενα εκ του νόμου παραστατικά. Οι κινήσεις αυτές της αποθήκης (εισαγωγές/εξαγωγές) με κωδικό φέρουν την λανθασμένη περιγραφή "ελλείμματα-πλεονάσματα", ενώ πρόκειται για απλές εισαγωγές - εξαγωγές αποθήκης.

Έτσι αναλυτικότερα προκύπτουν τα εξής:

Για το έτος 2012:

Σχετικά με το είδος Ζώντα αναπτυγμένα τρίτων, κωδικός, με καταλογισθείσα αξία ελέγχου 134.504€ και ΦΠΑ 17.485,52€.

Πρόκειται για διακίνηση ζωντανών πτηνών τρίτων, δηλαδή ιδιοκτησίας της εταιρείας τα οποία παραδόθηκαν σε μας προς φύλαξη από τον προμηθευτή, της ανωτέρω εταιρείας, και στη συνέχεια επεστράφησαν από εμάς στον δικαιούχο Όλα τα ανωτέρω διακινήθηκαν με σχετικά Δελτία αποστολής και καταχωρήθηκαν στο σύστημα με τη κίνηση..... η οποία εκ παραδρομής έχει περιγραφή "ελλείμματα-πλεονάσματα". Επισυνάπτονται σχετικά δελτία αποστολής και καρτέλα κίνησης του είδους

Συμπέρασμα: οι κινήσεις αυτές δεν αφορούν δικές μας αγορές ή πωλήσεις και ως εκ τούτου θα πρέπει να διαγραφεί ο καταλογισθείς σε μας ΦΠΑ ποσού ευρώ 17.485,52.

Για το έτος 2013

Κωδικός, πρόκειται για εξαχθείσες ποσότητες ιδιοκτησίας της εταιρείας, οι οποίες παραδόθηκαν στον αποθηκευτικό μας χώρο από τον προμηθευτή της ανωτέρω εταιρείας, προς φύλαξη και στη συνέχεια εξήχθησαν (επεστράφησαν) με τον κωδικό κίνησης ο οποίος εκ παραδρομής έχει

περιγραφή “ελλείμματα-πλεονάσματα”. Επισυνάπτονται αντίγραφα των δελτίων αποστολής εισαγωγής – εξαγωγής, καρτέλα κίνησης είδους.

Συμπέρασμα: Αιτιολογείται διαφορά καταλογισμού ΦΠΑ 18.371,33€.

Ομοίως για τον κωδικό, πρόκειται για εξαχθείσες ποσότητες ιδιοκτησίας της εταιρείας, οι οποίες παραδόθηκαν στον αποθηκευτικό μας χώρο από τον προμηθευτή της ανωτέρω εταιρείας, προς φύλαξη και στη συνέχεια εξήχθησαν (επεστράφησαν) με τον κωδικό κίνησης ο οποίος εκ παραδρομής έχει περιγραφή “ελλείμματα-πλεονάσματα”. Επισυνάπτονται αντίγραφα των δελτίων αποστολής εισαγωγής – εξαγωγής, καρτέλα κίνησης είδους.

Συμπέρασμα: Αιτιολογείται διαφορά καταλογισμού ΦΠΑ 1.649,88€.

Ομοίως για τον κωδικό, πρόκειται για εξαχθείσες ποσότητες ιδιοκτησίας της εταιρείας, οι οποίες παραδόθηκαν στον αποθηκευτικό μας χώρο από τον προμηθευτή της ανωτέρω εταιρείας, προς φύλαξη και στη συνέχεια εξήχθησαν (επεστράφησαν) με τον κωδικό κίνησης 601 ο οποίος εκ παραδρομής έχει περιγραφή “ελλείμματα-πλεονάσματα”. Επισυνάπτονται αντίγραφα των δελτίων αποστολής εισαγωγής – εξαγωγής, καρτέλα κίνησης είδους.

Συμπέρασμα: Αιτιολογείται διαφορά καταλογισμού ΦΠΑ 5.523,05€.

Ομοίως για τον κωδικό, πρόκειται για εξαχθείσες ποσότητες ιδιοκτησίας της εταιρείας, οι οποίες παραδόθηκαν στον αποθηκευτικό μας χώρο από τον προμηθευτή της ανωτέρω εταιρείας, προς φύλαξη και στη συνέχεια εξήχθησαν (επεστράφησαν) με τον κωδικό κίνησης ο οποίος εκ παραδρομής έχει περιγραφή “ελλείμματα-πλεονάσματα”. Επισυνάπτονται αντίγραφα των δελτίων αποστολής εισαγωγής – εξαγωγής, καρτέλα κίνησης είδους.

Συμπέρασμα: Αιτιολογείται διαφορά καταλογισμού ΦΠΑ 3.799,54€.

Ομοίως για τον κωδικό, πρόκειται για εξαχθείσες ποσότητες ιδιοκτησίας, οι οποίες παρήχθησαν από εμάς για λογαριασμό της και αφού πωλήθηκαν σε αυτήν, παρέμειναν στον αποθηκευτικό μας χώρο προς φύλαξη κατ’ εντολή του πελάτη. Οι ποσότητες αυτές στη συνέχεια εξήχθησαν (επεστράφησαν) με τον κωδικό κίνησης ο οποίος εκ παραδρομής έχει περιγραφή “ελλείμματα-πλεονάσματα”. Επισυνάπτονται αντίγραφα των δελτίων αποστολής, καρτέλα κίνησης είδους.

Συμπέρασμα: Αιτιολογείται διαφορά καταλογισμού ΦΠΑ 11.063,00€.

Ομοίως για το είδος, κωδικός, καταλογισθείσα αξία ελέγχου 50.264,50€ και ΦΠΑ 6.534,39€. Πρόκειται για διακίνηση ζωντανών πτηνών τρίτων, δηλαδή ιδιοκτησίας της εταιρείας τα οποία παραδόθηκαν σε μας προς φύλαξη από τον προμηθευτή της ανωτέρω εταιρείας, και στη συνέχεια επεστράφησαν από εμάς στον δικαιούχο Όλα τα ανωτέρω διακινήθηκαν με σχετικά Δελτία αποστολής και καταχωρήθηκαν στο σύστημα με τη κίνηση 601 η οποία εκ παραδρομής έχει περιγραφή “ελλείμματα-πλεονάσματα”. Επισυνάπτονται σχετικά δελτία αποστολής και καρτέλα κίνησης του είδους 70003.

Συμπέρασμα: δεν αφορούν δικές μας αγορές ή πωλήσεις και ως εκ τούτου θα πρέπει να διαγραφεί ο καταλογισθείς σε μας ΦΠΑ ποσού ευρώ 6.534,39.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 1 περ. β’ του ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις περιοδικές δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 38, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό κατά την υποβολή της προβλεπόμενης από το ίδιο άρθρο εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον:

β) μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, όπως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών. Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας, ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις 10 ευρώ και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 & 11 του ν. 4093/2012, ορίζεται ότι:

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **36 παρ. 4 περ. α' του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι:
«**4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:**
α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **19 παρ. 1 του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι:
«**1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.**»

Επειδή σχετικά με το είδος «..... - κωδικός», τα τιμολόγια - δελτία αποστολής που εξέδωσε η επιχείρηση προς την επιχείρηση δεν αναφέρουν ως τόπο προορισμού τις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας ούτε ως σκοπό διακίνησης τη φύλαξη στις εγκαταστάσεις αυτής και τα δελτία αποστολής βάσει των οποίων έχουν εξαχθεί από την αποθήκη της προσφεύγουσας δεν εκδόθηκαν από αυτήν αλλά από την επιχείρηση

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου **65 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:
«**Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.**»
εισηγούμεστε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την αύξηση των φορολογητέων εκροών, λόγω διαπίστωσης ελλειμμάτων και απόκρυψης εσόδων **του είδους** «..... - κωδικός», που αποδόθηκαν σε απόκρυψη πωλήσεων, **134.504 € για τη χρήση 2012 και 50.264,50 € για τη χρήση 2013** και την αύξηση του φόρου εκροών με το Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτές **17.485,52 € για τη χρήση 2012 και 6.534,39 € για τη χρήση 2013.**

Επειδή από την καρτέλα κινήσεων αποθήκης του είδους «..... - κωδικός», αποθηκευτικός χώρος -..... ΦΥΛΑΞΗ ΤΡΙΤΩΝ- και τα προσκομισθέντα παραστατικά των κινήσεων του είδους αυτού, προκύπτει ότι εκδόθηκαν δελτία αποστολής από την επιχείρηση προς την επιχείρηση, με σκοπό διακίνησης την πώληση, προορισμό τις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας στα και με τις αναγραφόμενες στα εν λόγω δελτία αποστολής ποσότητες χρεώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης εισαγωγής. Εν συνεχεία εκδόθηκαν δελτία αποστολής από την προσφεύγουσα προς την επιχείρηση, με προορισμό διάφορες εγκαταστάσεις της επιχείρησης αυτής, με σκοπό διακίνησης επιστροφή από φύλαξη και με τις αναγραφόμενες στα εν λόγω δελτία αποστολής ποσότητες πιστώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης ελλείμματα/πλεονάσματα.

Επειδή οι πιστωθείσες ποσότητες (εξαγωγές) αποτιμήθηκαν από την προσφεύγουσα με συνολική αξία 135.382,60 € και επί του ποσού αυτού, η φορολογική αρχή καταλόγισε Φ.Π.Α. 17.599,74 € (135.382,60 *13%).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, δεν προκύπτει ότι οι εξαχθείσες ποσότητες πωλήθηκαν από την προσφεύγουσα, αλλά ότι μεταφέρθηκαν στον αγοραστή - κάτοχό τους.

εισηγούμεστε
την αποδοχή ης κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την προσαύξηση των φορολογητέων εκροών, λόγω διαπίστωσης ελλειμμάτων και απόκρυψης εσόδων **του είδους** «..... - κωδικός», **135.382,60 €** και της προσαύξησης του φόρου εκροών με τον αναλογούντα επί του ποσού αυτού Φ.Π.Α **17.599,74 € στη χρήση 2013.**

Επειδή από την καρτέλα κινήσεων αποθήκης του είδους «..... - κωδικός, αποθηκευτικός χώρος - ΦΥΛΑΞΗ ΤΡΙΤΩΝ - και τα προσκομισθέντα παραστατικά των κινήσεων του είδους αυτού, προκύπτει ότι εκδόθηκαν δελτία αποστολής από την επιχείρηση προς την επιχείρηση με σκοπό διακίνησης την πώληση, προορισμό εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας και με τις αναγραφόμενες στα εν λόγω δελτία αποστολής ποσότητες χρεώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης εισαγωγή. Εν συνεχεία εκδόθηκαν δελτία αποστολής από την προσφεύγουσα προς την επιχείρηση με προορισμό διάφορες εγκαταστάσεις της επιχείρησης αυτής, με σκοπό διακίνησης επιστροφή από φύλαξη και με τις αναγραφόμενες στα εν λόγω δελτία αποστολής ποσότητες πιστώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης ελλείμματα/πλεονάσματα.

Επειδή οι πιστωθείσες ποσότητες (εξαγωγές) αποτιμήθηκαν από την προσφεύγουσα με συνολική αξία 11.573,10 € και επί του ποσού αυτού, η φορολογική αρχή καταλόγισε Φ.Π.Α. 1.504,50 € (11.573,10 *13%).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, δεν προκύπτει ότι οι εξαχθείσες ποσότητες πωλήθηκαν από την προσφεύγουσα, αλλά ότι μεταφέρθηκαν στον αγοραστή - κάτοχό τους.

εισηγούμεστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την προσαύξηση των φορολογητέων εκροών, λόγω διαπίστωσης ελλειμμάτων και απόκρυψης εσόδων **του είδους «.....- κωδικός, 11.573,10 €** και της προσαύξησης του φόρου εκροών με τον αναλογούντα επί του ποσού αυτού Φ.Π.Α **1.504,50 € στη χρήση 2013.**

Επειδή από την καρτέλα κινήσεων αποθήκης του είδους «..... – κωδικός, που παρακολουθείται στο βιβλίο αποθήκης στον αποθηκευτικό χώρο ΦΥΛΑΞΗ ΤΡΙΤΩΝ, - αποθηκευτικός χώρος -..... ΦΥΛΑΞΗ ΤΡΙΤΩΝ - και τα προσκομισθέντα παραστατικά των κινήσεων του είδους αυτού, προκύπτει ότι εκδόθηκαν δελτία αποστολής από την επιχείρηση προς την επιχείρηση με σκοπό διακίνησης την πώληση, προορισμό τις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας στα και με τις αναγραφόμενες στα εν λόγω δελτία αποστολής ποσότητες χρεώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης εισαγωγή. Εν συνεχεία εκδόθηκαν δελτία αποστολής από την προσφεύγουσα προς την επιχείρηση με προορισμό διάφορες εγκαταστάσεις της επιχείρησης αυτής, με σκοπό διακίνησης επιστροφή από φύλαξη και με τις αναγραφόμενες στα εν λόγω δελτία αποστολής ποσότητες πιστώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης ελλείμματα/πλεονάσματα.

Επειδή οι πιστωθείσες ποσότητες (εξαγωγές) αποτιμήθηκαν από την προσφεύγουσα με συνολική αξία 28.889,80 € και επί του ποσού αυτού καταλογίσθηκε Φ.Π.Α. 3.755,67 € (28.889,80 *13%).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, δεν προκύπτει ότι οι εξαχθείσες ποσότητες πωλήθηκαν από την προσφεύγουσα, αλλά ότι μεταφέρθηκαν στον αγοραστή - κάτοχό τους.

εισηγούμεστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την προσαύξηση των φορολογητέων εκροών, λόγω διαπίστωσης ελλειμμάτων και απόκρυψης εσόδων **του είδους «..... – κωδικός, 28.889,80 €** και της προσαύξησης του φόρου εκροών με τον αναλογούντα επί του ποσού αυτού Φ.Π.Α **3.755,67 € στη χρήση 2013.**

Επειδή από την καρτέλα κινήσεων αποθήκης του είδους «..... – κωδικός, αποθηκευτικός χώρος -..... ΦΥΛΑΞΗ ΤΡΙΤΩΝ - και τα προσκομισθέντα παραστατικά των κινήσεων του είδους αυτού, προκύπτει ότι εκδόθηκαν δελτία αποστολής και δελτία

αποστολής – τιμολόγια από την επιχείρηση προς την επιχείρηση με σκοπό διακίνησης την πώληση, προορισμό τις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας στα και με τις αναγραφόμενες στα εν λόγω δελτία αποστολής ποσότητες χρεώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης εισαγωγή. Εν συνεχεία εκδόθηκαν δελτία αποστολής από την προσφεύγουσα προς την επιχείρηση με προορισμό διάφορες εγκαταστάσεις της επιχείρησης αυτής, με σκοπό διακίνησης επιστροφή από φύλαξη και με τις αναγραφόμενες στα εν λόγω δελτία αποστολής ποσότητες πιστώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης ελλείμματα/πλεονάσματα.

Επειδή οι πιστωθείσες ποσότητες (εξαγωγές) αποτιμήθηκαν από την προσφεύγουσα με συνολική αξία 21.915,00 € και επί του ποσού αυτού καταλογίσθηκε Φ.Π.Α. 2.848,95 € (21.915,00*13%).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, δεν προκύπτει ότι οι εξαχθείσες ποσότητες πωλήθηκαν από την προσφεύγουσα, αλλά ότι μεταφέρθηκαν στον αγοραστή - κάτοχό τους.

εισηγούμαστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την προσαύξηση των φορολογητέων εκροών, λόγω διαπίστωσης ελλειμμάτων και απόκρυψης εσόδων **του είδους «..... – κωδικός», 21.915,00 €** και της προσαύξησης του φόρου εκροών με τον αναλογούντα επί του ποσού αυτού Φ.Π.Α **2.848,95 €** στη χρήση 2013.

Επειδή από την καρτέλα κινήσεων αποθήκης του είδους «..... - κωδικός» - αποθηκευτικός χώρος -..... ΦΥΛΑΞΗ ΤΡΙΤΩΝ - και τα προσκομισθέντα παραστατικά των κινήσεων του είδους αυτού, προκύπτει ότι εκδόθηκε από την προσφεύγουσα το με Νο δελτίο αποστολής προς την επιχείρηση με σκοπό διακίνησης την πώληση - φύλαξη, προορισμό τις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας στα και με την αναγραφόμενη στο εν λόγω δελτίο αποστολής ποσότητα χρεώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης εισαγωγή. Εν συνεχεία εκδόθηκαν δελτία αποστολής από την προσφεύγουσα προς την επιχείρηση με προορισμό διάφορες εγκαταστάσεις της επιχείρησης αυτής, με σκοπό διακίνησης παράδοση από φύλαξη και με τις αναγραφόμενες στα εν λόγω δελτία αποστολής ποσότητες πιστώθηκε η καρτέλα του είδους στο βιβλίο αποθήκης με περιγραφή κίνησης ελλείμματα/πλεονάσματα.

Επειδή οι πιστωθείσες ποσότητες (εξαγωγές) αποτιμήθηκαν από την προσφεύγουσα με συνολική αξία 69.673,60 € και επί του ποσού αυτού καταλογίσθηκε Φ.Π.Α. 9.057,57 € (69.673,60 *13%).

Επειδή από την καρτέλα κινήσεων αποθήκης του είδους «..... - κωδικός» - αποθηκευτικός χώρος -..... – προκύπτει ότι το είδος αυτό παράγεται από την προσφεύγουσα και στις με το Νο δελτίο αποστολής εξήχθη από τον αποθηκευτικό αυτό χώρο η ποσότητα των 230.000,00 κιλών του είδους «..... - κωδικός» και αντίστοιχα εισήχθη για φύλαξη στον αποθηκευτικό χώρο ΦΥΛΑΞΗ ΤΡΙΤΩΝ. Δηλαδή δεν πρόκειται για φυσική μεταφορά, αλλά οι κινήσεις αυτές έγιναν για λογιστική τακτοποίηση, καθόσον η ποσότητα των 230.000,00 κιλών του είδους «..... - κωδικός», ως εμπορεύματα τρίτων έπρεπε να παρακολουθείται σε ιδιαίτερη μερίδα στο βιβλίο αποθήκης της προσφεύγουσας.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, δεν προκύπτει ότι οι εξαχθείσες ποσότητες, από τον αποθηκευτικό χώρο -..... ΦΥΛΑΞΗ ΤΡΙΤΩΝ - πωλήθηκαν από την προσφεύγουσα, αλλά ότι μεταφέρθηκαν στον αγοραστή - κάτοχό τους και οι πωλήσεις του συγκεκριμένου είδους προς την επιχείρηση και λοιπές επιχειρήσεις παρακολουθούνται στην καρτέλα που τηρείται για το είδος αυτό στον αποθηκευτικό χώρο -..... -.

εισηγούμαστε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την προσαύξηση των φορολογητέων εκροών, λόγω διαπίστωσης ελλειμμάτων και απόκρυψης εσόδων **του είδους «..... - κωδικός» 69.673,60 €** και της προσαύξησης του φόρου εκροών με τον αναλογούντα επί του ποσού αυτού Φ.Π.Α **9.057,57 €** στη χρήση 2013.

Αποφασίζουμε

να γίνει μερικά δεκτή η με αριθ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή ως ακολούθως:

1. διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012

α) εκροές

περίπτωση	δεκτή		απορριπτική		σύνολα	
	αξία	Φ.Π.Α.	αξία	Φ.Π.Α.	αξία	Φ.Π.Α.
απόκρυψη πωλήσεων (ελλείμματα)	0,00	0,00	196.181,96	25.503,65	196.181,96	25.503,65
λοιπές περιπτώσεις απόκρυψης εσόδων	0,00	0,00	15.604,50	2.028,59	15.604,50	2.028,59
σύνολα	0,00	0,00	211.786,46	27.532,24	211.786,46	27.532,24

β) εισροές

περίπτωση	δεκτή		απορριπτική		σύνολα	
	αξία	Φ.Π.Α.	αξία	Φ.Π.Α.	αξία	Φ.Π.Α.
λοιπές καταστροφές αποθεμάτων	0,00	0,00	63.877,04	8.304,02	63.877,04	8.304,02
μη επιδειχθέντα τιμολόγια	84.800,75	11.736,79	102.997,24	13.702,41	187.797,99	25.439,20
λοιπές περιπτώσεις	0,00	0,00	1.653,43	77,32	1.653,43	77,32
σύνολα	84.800,75	11.736,79	168.527,71	22.083,75	253.328,46	33.820,54

Φορολογητέες εκροές – εισροές, φόρος εκροών - εισροών με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω οι φορολογητέες εκροές και εισροές και ο φόρος αυτών, καθώς και η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών			
Αξία φορολογητέων εισροών			
Φόρος εκροών			
Υπόλοιπο φόρου εισροών			
Χρεωστικό υπόλοιπο			
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (ως συνημμένη κατάσταση)			
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ		115.496,60	93.337,53

2. Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013

α) εκροές

περίπτωση	δεκτή		απορριπτική		σύνολα	
	αξία	Φ.Π.Α.	αξία	Φ.Π.Α.	αξία	Φ.Π.Α.
απόκρυψη εσόδων (ανακριβής έκδοση τιμολογίου)	0,00	0,00	104.932,10	13.641,18	104.932,10	13.641,18
απόκρυψη εσόδων (ελλείμματα) - ως κατάσταση που ακολουθεί-	267.434,10	34.766,43	367.372,86	47.758,46	634.806,96	82.524,89
λοιπές περιπτώσεις απόκρυψης εσόδων	0,00	0,00	33.140,29	4.308,25	33.140,29	4.308,25
σύνολα	267.434,10	34.766,43	505.445,25	65.707,89	772.879,35	100.474,32

Κατάσταση ειδών απόκρυψης εσόδων (ελλείμματα)

είδος	αξία	Φ.Π.Α.
	135.382,60	17.599,74
	11.573,10	1.504,50
	28.889,80	3.755,67
	21.915,00	2.848,95
	69.673,60	9.057,57
σύνολα	267.434,10	34.766,43

β) εισροές

περίπτωση	δεκτή		απορριπτική		σύνολα	
	αξία	Φ.Π.Α.	αξία	Φ.Π.Α.	αξία	Φ.Π.Α.
ζημίες από καταστροφή ακατάλληλων αποθεμάτων	660.000,00	85.800,00	0,00	0,00	660.000,00	85.800,00
λοιπές καταστροφές αποθεμάτων	0,00	0,00	138.740,69	18.036,28	138.740,69	18.036,28
μη επιδειχθέντα τιμολόγια	101.660,41	20.268,82	6.522,65	529,02	108.183,06	20.797,84
σύνολα	761.660,41	106.068,82	145.263,34	18.565,30	906.923,75	124.634,12

Φορολογητέες εκροές – εισροές, φόρος εκροών - εισροών με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω οι φορολογητέες εκροές και εισροές και ο φόρος αυτών, καθώς και η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών			
Αξία φορολογητέων εισροών			
Φόρος εκροών			
Υπόλοιπο φόρου εισροών			
Πιστωτικό υπόλοιπο			
Χρεωστικό υπόλοιπο			
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (ως συνημμένη κατάσταση)			
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		319.106,65	121.617,23

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).