



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18/12/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 3453

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312413
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, με έδρα κατά των υπ' αριθμ.:

- Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
- Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας η οποία υποβλήθηκε **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017, μειώθηκε η μεταφερόμενη φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας κατά ποσό **2.299.239,00 €**, από **14.522.853,67 €** σε **12.223.614,67 €**.

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού **551.817,36 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., οι οποίες εκδόθηκαν δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Οι εν λόγω Εκθέσεις Ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. εκδόθηκαν σε συνέχεια της από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων του Κ.Φ.Δ. και του Ν. 4308/2014 της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (Υποδιεύθυνση Α'- Τμήμα Α3 Προληπτικών Ελέγχων), η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου.

Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου, στις συνεργείο ελέγχου της εν λόγω Υπηρεσίας και σε συνεργασία με συνεργείο ελέγχου του Β' Τελωνείου Πειραιά πραγματοποίησε έρευνα-έλεγχο στον υπαίθριο χώρο έμπροσθεν της έδρας του, αυτοκινητιστή, επί της οδού Στον συγκεκριμένο υπαίθριο χώρο βρισκόταν φορτηγό ψυγείο με αριθμό κυκλοφορίας (Βουλγαρίας), εντός του οποίου βρέθηκαν φορτωμένα καινούρια (μη χρησιμοποιημένα) ανταλλακτικά αξεσουάρ συσκευασμένα όπως προέρχονται από το εργοστάσιο παραγωγής τους.

Κατά τη διαδικασία της έρευνας-ελέγχου δεν εντοπίστηκε ούτε επιδείχθηκε κάποιο στοιχείο διακίνησης. Μετά την παρέλευση τριών (3) ωρών στον τόπο του ελέγχου προσήλθε ο προσκομίζοντας στον έλεγχο το υπ' αριθμόν δελτίο αποστολής εκδόσεως της εταιρείας Το προσκομισθέν δελτίο αποστολής έφερε ημερομηνία δύο (2) ημέρες προ του ελέγχου, περιγραφή είδους «διάφορα πλαστικά σκουπίδια προερχόμενα από διαλογή σκραπ» και προορισμό τη χωματερή των Ουδεμία εξήγηση δόθηκε για το γεγονός ότι μέσα στο φορτηγό ψυγείο βρέθηκαν συσκευασμένα καινούρια ανταλλακτικά και όχι πλαστικά σκουπίδια από διαλογή σκραπ.

Την ίδια ημέρα διενεργήθηκε από το ίδιο κλιμάκιο αυτοψία στις εγκαταστάσεις της εταιρείας, όπου εντοπίστηκαν αποθηκευμένα παρόμοια είδη ανταλλακτικών μάρκας, τόσο μέσα σε αποθήκες όσο και σε εξωτερικούς χώρους-όλα τοποθετημένα. Παράλληλα, εντοπίστηκαν από τον έλεγχο, μεταξύ άλλων:

- το υπ' αριθμόν τιμολόγιο μηδενικής αξίας και περιγραφή «καταστροφή ανταλλακτικών για ανακύκλωση σκραπ» εκδόσεως της προσφεύγουσας, με τα σχετικά

δελτία αποστολής υπ' αριθμ. στα οποία περιγράφονταν αθροιστικά 65.421 τεμάχια ανταλλακτικών προς καταστροφή,

- εκτυπώσεις με λίστες ανταλλακτικών μάρκαςκαι τους κωδικούς τους,
- σχετικά ζυγολόγια και
- δύο (2) βεβαιώσεις εκδόσεως της εταιρείας στις οποίες γίνεται αναφορά για παραλαβή από την προσφεύγουσα ποσοτήτων σιδήρου σκραπ, παλαιών αυτοκινήτων και παλαιών ηλεκτρικών συσκευών προς καταστροφή (ήτοι αγαθών που είχαν μετακινηθεί με λοιπά δελτία αποστολής και όχι των επίμαχων ανταλλακτικών),

τα οποία και κατασχέθηκαν, συντασσόμενης προς τούτο της υπ' αριθμόν Έκθεσης Κατάσχεσης.

Δεδομένων των ευρημάτων του ελέγχου, ακολούθησε η διαδικασία της σφράγισης από το κλιμάκιο ελέγχου του Β' Τελωνείου Πειραιά σε συνεργασία με στελέχη της Οικονομικής Αστυνομίας τόσο στο φορτηγό ψυγείο με αριθμό κυκλοφορίας BG (Βουλγαρίας) όσο και στις εγκαταστάσεις της εταιρείας

Επίσης την ίδια ημέρα (.....) έτερο συνεργείο ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας, προκειμένου να διενεργηθεί έρευνα-συλλογή στοιχείων σε σχέση με τα ανωτέρω γεγονότα που έλαβαν χώρα. Οι υπεύθυνοι της προσφεύγουσας έθεσαν στη διάθεση του ελέγχου, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι:

- φωτοαντίγραφα των δελτίων αποστολής προς την εταιρεία (τα οποία ταυτίζονταν με αυτά που κατέσχεσε το έτερο κλιμάκιο ελέγχου από τις εγκαταστάσεις αυτής),
- δύο (2) βεβαιώσεις εκδόσεως της εταιρείας για παραλαβή ποσοτήτων αγαθών προς καταστροφή (εκ των οποίων η μία (1) ταυτιζόταν με αυτήν που κατέσχεσε το έτερο κλιμάκιο ελέγχου από τις εγκαταστάσεις αυτής),
- φωτοαντίγραφα των υπ' αριθμ. δελτίων αποστολής προς την εταιρεία, στα οποία περιγράφονταν αθροιστικά 44.400 τεμάχια ανταλλακτικών επίσης προς καταστροφή.

Σε δεύτερο χρόνο και συγκεκριμένα στις, συνεργείο ελέγχου της ίδιας Υπηρεσίας, δυνάμει της υπ' αριθμόν εντολής ελέγχου, μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας, προκειμένου να διενεργηθούν περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις. Σε αυτό το στάδιο του ελέγχου, οι υπεύθυνοι της προσφεύγουσας προσκόμισαν, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι:

- κατάσταση απογραφής ειδών της (κλείσιμο της προηγούμενης των ευρημάτων χρήσης) από όπου προσδιορίστηκε η αξία των ανταλλακτικών που απεστάλησαν στις εταιρείες (1.292.824,40 €) και (1.006.414,60 €) και
- πρωτόκολλα καταστροφής με καταστάσεις εμπορευμάτων, εκ των οποίων το πρώτο φέρει ημερομηνία 03/08/2017 και το δεύτερο 05/10/2017.

Ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, λαμβάνοντας υπόψη κυρίως τα ακόλουθα ευρήματα:

- ότι από το σύνολο των ανταλλακτικών που φέρονται να απεστάλησαν από την προσφεύγουσα προς τις εταιρείες και με σκοπό την καταστροφή τους μήνες Ιούλιο έως και Οκτώβριο του έτους 2017, 483 τεμάχια βρέθηκαν εντός φορτηγού ψυγείου με βουλγαρικές πινακίδες σε υπαίθριο χώρο στο και 1.430

τεμάχια βρέθηκαν στις εγκαταστάσεις της, μήνες μετά την υποτιθέμενη καταστροφή τους (26/03/2018),

- ότι τρεις κωδικοί ανταλλακτικών (.....) που περιλαμβάνονταν στα δελτία αποστολής της προσφεύγουσας προς την, εντοπίστηκαν στο φορτηγό ψυγείο με τις βουλγαρικές πινακίδες, το οποίο κατά δήλωση του οδηγού είχε φορτωθεί από την, ήτοι τα ίδια αγαθά φέρονται να βρίσκονταν σε δύο διακριτές τοποθεσίες ταυτόχρονα,
- ότι τα ζυγολόγια φέρουν ημερομηνίες μεταγενέστερες των εκδοθέντων δελτίων αποστολής, όπερ άτοπο, καθόσον η ζύγιση θα έπρεπε να προηγείται της καταστροφής,
- ότι η προσφεύγουσα, κατά την πρώτη επίσκεψη του ελέγχου (.....) δεν επέδειξε πρωτόκολλα καταστροφής εμπορευμάτων, έπραξε δε τούτο μόνο κατά τη δεύτερη επίσκεψη του ελέγχου (.....). Τα δε προσκομισθέντα πρωτόκολλα βεβαιώνουν καταστροφή ανταλλακτικών, μέρος των οποίων εντοπίστηκε από τον έλεγχο επτά (7) μήνες αργότερα,
- ότι στα πρωτόκολλα καταστροφής που προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα, ως τύπος καταστροφής αναφέρεται το (ήτοι η έδρα της), γεγονός που έρχεται σε αντίφαση με το γεγονός ότι οι υποτιθέμενες καταστροφές έγιναν στις εγκαταστάσεις των εταιρειών και (..... καιαντιστοίχως),
- ότι οι βεβαιώσεις καταστροφής των δύο ανωτέρω εταιρειών σκραπ δεν αναφέρουν ρητά ότι τα επίμαχα ανταλλακτικά καταστράφηκαν, αλλά μόνο ότι παρελήφθησαν προς καταστροφή,
- ότι δεν υπήρξαν συμφωνητικά με τις δύο ανωτέρω εταιρείες σκραπ, παρόλο που φέρονται να ανέλαβαν την καταστροφή εμπορευμάτων ιδιαίτερα υψηλής αξίας,

κατέληξε στο πόρισμα ότι τα επίμαχα ανταλλακτικά δεν καταστράφηκαν, αλλά απεστάλησαν στις εταιρείες και στα πλαίσια συναλλαγών πώλησης, για τις οποίες δεν εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία (συνολικό ύψος πωλήσεων 2.299.239,00 €).

Η συνταχθείσα πορισματική έκθεση της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προκειμένου η τελευταία, ως αρμόδια για την παραλαβή της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας, προβεί στον καταλογισμό των προβλεπόμενων προστίμων, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην Δ.ΟΡΓ. Α 1065199 ΕΞ 2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Σε αυτή τη βάση, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^Α ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2017, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 275.908,66 € [= 2.299.239,00 € * 24% * 50%], λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων πώλησης αγαθών προς τις δύο ανωτέρω εταιρείες, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 9 και 11 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Η προσφεύγουσα προσέβαλε την ανωτέρω καταλογιστική πράξη μέσω της υπ' αριθμόνενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμόν**απορριπτική** απόφαση.

Σε συνέχεια όλων των ανωτέρω, το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. εξέδωσε τις οριστικές πράξεις που προσβάλλονται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, προκειμένου να καταλογιστούν οι ανακύπτουσες υποχρεώσεις της προσφεύγουσας από την ανωτέρω διαπιστωθείσα παράβαση, από πλευράς φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. (αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη).

Η προσφεύγουσα, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1^{ος} λόγος: Οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και Φ.Π.Α. είναι ακυρωτές ως νόμω και ουσία αβάσιμες, δεδομένου ότι ερείδονται σε αναιτιολόγητες εκθέσεις ελέγχου, ήτοι στις απόεκθέσεις μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.. Τούτο διότι, ενώ από τους ελέγχους της φορολογικής διοίκησης βρέθηκε μόνο ένα μικρό μέρος των ανταλλακτικών που εστάλησαν προς καταστροφή, εξ αυτού και μόνο του λόγου ο έλεγχος υπέθεσε ότι το σύνολο των ανταλλακτικών δεν εστάλη για καταστροφή, αλλά δήθεν πωλήθηκε στις εταιρείες καταστροφής/ανακύκλωσης χωρίς την έκδοση του προβλεπόμενου παραστατικού. Δηλαδή, η φορολογική διοίκηση αν και έχουσα το βάρος της απόδειξης, συμπερασματικά μόνο συνήγαγε ότι δήθεν το σύνολο των προς καταστροφή ανταλλακτικών πωλήθηκε άνευ παραστατικού.

2^{ος} λόγος: Παράβαση νόμου και συγκεκριμένα εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθ. 513 ΑΚ σε συνδυασμό με τα άρθ. 54 και 57, παρ. 6 του νέου Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024).

Επειδή οι ίδιοι ακριβώς ισχυρισμοί προβλήθηκαν κατ' ουσία και στην υπ' αριθμόνπροηγθείσα ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας.

Επειδή οι εν λόγω ισχυρισμοί έχουν ήδη απαντηθεί εκτενώς και αναλυτικά από την Υπηρεσία μας στην υπ' αριθμόν**απορριπτική** απόφασή της, η οποία έχει προσβληθεί ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (κατά την έκδοση της παρούσας η υπόθεση εκκρεμεί).

Επειδή αξίζει να επισημανθεί ότι στα πλαίσια αντίκρουσης των ισχυρισμών της προσφεύγουσας, η Υπηρεσία μας στην ανωτέρω εκδοθείσα απόφασή της, είχε αναφέρει, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«Επειδή παράλληλα, από τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2017 (σελ. 35) προκύπτει **απαξίωση αποθεμάτων** ύψους 2.299.241,84 € στο έτος 2017 και 3.165.022,04 € στο έτος 2016. Ως δικαιολογητικό στοιχείο για την απαξίωση των αποθεμάτων, η προσφεύγουσα έχει επικαλεστεί την απόΈκθεση Εμπειρογνώμονα του άρθρου 104 του ΠτΚ της εταιρείας Ωστόσο, από την τελευταία σελίδα του Παραρτήματος 2.3 αυτής με τίτλο “Αποθέματα”, το οποίο προσκομίστηκε με το υπ' αριθμόν ΔΕΔ e-mail, προκύπτει ότι είχε εκτιμηθεί “Πρόβλεψη απαξιωμένων και βραδώς κινούμενων αποθεμάτων” ύψους 2.765.778,43 €, ποσό που σε κάθε περίπτωση διαφέρει από αυτό που αναγνωρίστηκε στις οικονομικές καταστάσεις στο έτος 2016.

Επειδή συνεπώς, ενώ η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έλαβε χώρα καταστροφή αποθεμάτων εντός του έτους 2017, είναι αξιοσημείωτη η απουσία οποιασδήποτε αναφοράς σε «**καταστροφή αποθεμάτων**» στις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις, από τη στιγμή που υποτίθεται ότι καταστράφηκαν αποθέματα συνολικής αξίας 2.299.241,84 €, ποσό που αποτελούσε το 6,31% του συνολικού ενεργητικού και το 10,07% του κυκλοφορούντος ενεργητικού της προσφεύγουσας για το συγκεκριμένο έτος.

Επειδή η προσφεύγουσα, ως απάντηση στην ερώτηση της Υπηρεσίας μας σε ποιο κονδύλι των δημοσιευμένων οικονομικών καταστάσεων της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2017 εμφανίζεται η ζημιά από την φερόμενη ως καταστροφή των αγαθών, μέσω του υπ' αριθμόν ΔΕΔ e-mail, προσδιόρισε το κονδύλι "Απαξίωση αποθεμάτων" ύψους 2.299.241,84 € στον πίνακα υπολογισμού του Κόστους Πωληθέντων.

Επειδή από τα ανωτέρω, συνεπάγεται ότι η φερόμενη ως «καταστροφή αποθεμάτων» δεν απεικονίζεται ως τέτοια στις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις του έτους 2017, αλλά παραπλανητικά ως «απαξίωση αποθεμάτων» αφαιρετικά του Κόστους Πωληθέντων, την ίδια στιγμή που στα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία καταχωρήθηκε εγγραφή στον λογ. ΓΛ 81.02 Ζημιές από **καταστροφή** ακατάλληλων εμπορευμάτων με το ανωτέρω ποσό (βλ. σελ. 14 οικείας Έκθεσης Ελέγχου). Με άλλα λόγια, προκύπτει πως ενώ στα λογιστικά βιβλία καταχωρήθηκε γεγονός καταστροφής αγαθών (όπου δηλαδή συγκεκριμένα αγαθά παύουν να υφίστανται), εντούτοις στις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις το γεγονός αυτό παρουσιάστηκε ως απαξίωση αποθεμάτων (και μάλιστα ενώ είχε προηγηθεί παρόμοιο γεγονός και κατά το προηγούμενο έτος 2016), ήτοι παρουσιάστηκε ως γεγονός κατά το οποίο συγκεκριμένα αγαθά συνεχίζουν μεν να υφίστανται πλην όμως με χαμηλότερη αξία. Περαιτέρω, αξιοσημείωτη είναι και η απουσία οποιασδήποτε ανάλυσης ή σχολίου στις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις του έτους 2017, αναφορικά με την αξία τέλους χρήσης των αποθεμάτων, η οποία από 2.649.941,83 € το 2016 μειώνεται σε 385.656,41 € το 2017».

Επειδή επί των ανωτέρω, η προσφεύγουσα, στην κρίνόμενη ενδικοφανή προσφυγή, αντιτείνει ότι:

- σύμφωνα με τους κανόνες επιμέτρησης αποθεμάτων του ν. 4308/2014, σε περίπτωση σημαντικής ζημίας απομείωσης αποθεμάτων, η οντότητα έχει την επιλογή να μην επιβαρύνει με αυτήν το κόστος πωλήσεων αλλά να την απεικονίζει διακεκριμένα, ενσωματώνοντάς την στο κονδύλι «Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων», με κατάλληλη γνωστοποίηση στο προσάρτημα,
- η απεικόνιση του γεγονότος της καταστροφής των αποθεμάτων στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις καθίσταται ουσιώδης, όχι μέσω της λεκτικής αποτύπωσης του γεγονότος αυτού καθ' αυτού, αλλά μέσω της αποτύπωσης των οικονομικών επιπτώσεων της καταστροφής των αποθεμάτων στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως μέσω της μείωσης της απογραφής λήξης αποθεμάτων στο κόστος πωληθέντων,
- βάσει του ν.4308/2014, στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας αποτυπώνονται οι οικονομικές επιπτώσεις της καταστροφής των αποθεμάτων και όχι το γεγονός της καταστροφής καθ' εαυτό.

Επειδή ωστόσο, σύμφωνα με το άρθρο 20 του ν. 4308/2014:

«1. Τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης.

[...]

6. Μετά την αρχική αναγνώριση, τα αποθέματα επιμετρώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

[...]

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 24, παρ. 1 του ν. 4308/2014 «Εναλλακτικά των οριζόμενων στα άρθρα 18 έως 23, παρέχεται η δυνατότητα τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις του παρόντος άρθρου να επιμετρώνται μεταγενέστερα της αρχικής τους αναγνώρισης στην εύλογη αξία τους».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 29, παρ. 10 του ν. 4308/2014 «Σε περίπτωση επιμέτρησης στην εύλογη αξία, σύμφωνα με το άρθρο 24, παρατίθεται:

α) **Σαφής δήλωση ότι έχει γίνει χρήση της δυνατότητας επιμέτρησης στην εύλογη αξία, καθώς και τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων που έχουν επιμετρηθεί στην εύλογη αξία.**

β) Περιγραφή των σημαντικών υποθέσεων στις οποίες βασίζονται τα υποδείγματα και οι τεχνικές επιμέτρησης.

γ) **Ανά κονδύλι στοιχείων του ισολογισμού: η εύλογη αξία, οι μεταβολές της που έχουν αναγνωριστεί στα αποτελέσματα, καθώς και οι μεταβολές αυτής που έχουν αναγνωριστεί απευθείας στην καθαρή θέση (διαφορές εύλογης αξίας).**

[...]

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις της προσφεύγουσας, όπως και από το Προσάρτημα (Σημειώσεις) επί αυτών, ουδεμία σχετική αναφορά περί επιμέτρησης στην εύλογη αξία προκύπτει. Απεναντίας, στο Προσάρτημα (Σημειώσεις) περιλαμβάνονται οι κάτωθι αναφορές:

- σελ. (23, παρ. 2.1): «[...] Οι παρούσες οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί στα πλαίσια του **ιστορικού κόστους** και λειτουργικό νόμισμα είναι το ευρώ»,
- σελ. (27, παρ. 2.4): «Η τιμή κτήσης των αυτοκινήτων προσδιορίστηκε με τη μέθοδο του εξατομικευμένου κόστους, ενώ των ανταλλακτικών με τη μέση ετήσια τιμή **κόστους, μέθοδοι που ακολουθούνται πάγια**».

Επειδή περαιτέρω, αφενός, αν και η προσφεύγουσα επικαλείται ότι έχει απεικονίσει το γεγονός της καταστροφής μέσω της μείωσης της απογραφής λήξης αποθεμάτων στο κόστος πωληθέντων, ουδόλως έχει συμβεί αυτό, εφόσον έχει παρουσιάσει ένα αυτοτελές κονδύλι «Απαξίωση αποθεμάτων» μεταξύ των κονδυλίων «Αγορές χρήσης» και «Τελικό Απόθεμα» (βλ. σελ. 35 Προσαρτήματος).

Επειδή αφετέρου, ανεξαρτήτως των οικονομικών επιπτώσεων (ήτοι της αριθμητικής επίπτωσης στα αποτελέσματα χρήσης), η παντελής αποσιώπηση του γεγονότος της καταστροφής ιδιαίτερα μεγάλης αξίας αποθεμάτων από το Προσάρτημα (Σημειώσεις) επί των οικονομικών καταστάσεων, γεγονός το οποίο παραπέμπει σε αγαθά που **παύουν να υπάρχουν** και εξ ορισμού διαφέρει από την απομείωση αξίας αγαθών που **συνεχίζουν να υπάρχουν**, γεννά εύλογα ερωτήματα αναφορικά με την επιθυμία των διοικούντων της προσφεύγουσας να αποκρύψουν το γεγονός από ενδιαφερόμενα μέρη (π.χ. μετόχους). Εξάλλου, η καταχώρηση της καταστροφής στον λογ. Γ/Λ 81.02 που φέρει τον ομώνυμο τίτλο τυγχάνει ελλάσσονος σημασίας, εφόσον κατά την κοινή πείρα και λογική, τα ενδιαφερόμενα μέρη επιδιώκουν να

λαμβάνουν γνώση επί των δημοσιευμένων οικονομικών καταστάσεων και του Προσαρτήματος (Σημειώσεων) επί αυτών και όχι επί των εγγραφών στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία.

Επειδή κατά τα λοιπά, η Υπηρεσία μας εμμένει στις απόψεις της, όπως αυτές αναλύονται στην υπ' αριθμόν**απορριπτική** απόφασή της, η οποία, όπως προελέχθη, έχει προσβληθεί ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, με την υπόθεση να εκκρεμεί έως και την έκδοση της παρούσας.

Επειδή τέλος, για σκοπούς πληρότητας, σημειώνεται ότι με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, συνυποβλήθηκε η από Αγωγή της προσφεύγουσας κατά των εταιρειών και (σχετ. 36^α). Ωστόσο, έως και την έκδοση της παρούσας, η εν λόγω αγωγή δεν είχε κριθεί δικαστικά.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας και την **επικύρωση** των υπ' αριθμ.....Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Α)Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Φορολογική ζημιά: 12.223.614,67 € (ως Έκθεση Ελέγχου)

Β)Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	551.817,36
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	551.817,36

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.