



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29/05/2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1094

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε.» με ΑΦΜ:, κατά:

α) της υπ' αριθ./29.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011 και,

β) της υπ' αριθ./29.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./29.12.2017 και/29.12.2017 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011 – 31/12/2011 και 01/01/2012 – 31/12/2012 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε.» με 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:

Με την υπ' αριθ./29.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011, πρόστιμο ποσού 65.865,62€, λόγω μη έκδοσης ενός (-1-) φορολογικού στοιχείου εσόδου καθαρής αξίας 263.462,47€, παράβαση που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την παρ. 3^{στ} του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 263.462,47€ x 25%.

Με την υπ' αριθ./29.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, πρόστιμο ποσού 55.752,05€, λόγω μη έκδοσης ενός (-1-) φορολογικού στοιχείου εσόδου καθαρής αξίας 223.008,20€, παράβαση που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την παρ. 3^{στ} του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 263.462,47€ x 25%.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 29/12/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση των υπ' αριθ. 401/28.04.2015 και 1235/10.11.2017 εντολών του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου, κατά παράβαση της ΠΟΛ. 1037/2005.
2. Μη νόμιμος ο έλεγχος με την εφαρμογή της ελεγκτικής μεθόδου της κλειστής αποθήκης. Ανεφάρμοστη η μέθοδος επί λιανικών πωλήσεων.

3. Εσφαλμένοι, αυθαίρετοι, αβάσιμοι και μη νόμιμοι οι προσδιορισμοί και υπολογισμοί κατά την εφαρμογή της μεθόδου κλειστής αποθήκης. Εσφαλμένος υπολογισμός ποσοτήτων τεμαχίων. Αυθαίρετη και εσφαλμένη χρήση λοιπών προσδιοριστικών παραγόντων και παραμέτρων.
4. Εσφαλμένος προσδιορισμός πιστωτικών υπολοίπων ταμείου κατά τη χρήση 2012.

Ως προς τον 2^ο και 3^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 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*».

Επειδή, με το άρθρο 3 παρ. Γ.4 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037/2005 ορίζεται ότι: «*Πραγματοποιείται κλειστή αποθήκη σε δύο τουλάχιστον είδη σε κάθε εκκρεμή διαχειριστική περίοδο, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στις επιχειρήσεις που πωλούν χονδρικώς και λιανικώς ή αποκλειστικά λιανικώς*».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1087/2005 διευκρινίστηκε ότι: «*Για τη διενέργεια της επαλήθευσης κλειστής αποθήκης (παρ. Β.2), τα ελεγχόμενα είδη θα επιλέγονται κατά την κρίση του ελεγκτή ή και του επόπτη ελέγχου ή ακόμη και του Υποδιευθυντή ελέγχου ή και του προϊσταμένου της ελεγκτικής υπηρεσίας, κατά τρόπο ώστε αφενός μεν ο έλεγχος να μην είναι χρονοβόρος, αφετέρου δε τα επιλεγόμενα είδη και οι σχετικές με αυτά συναλλαγές να είναι αντιπροσωπευτικά και να επηρεάζουν κατά το δυνατό περισσότερο τη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων*».

Επειδή, σύμφωνα με τις αρχές της ελεγκτικής, για την εφαρμογή της μεθόδου κλειστής αποθήκης (ποσοτικός έλεγχος) πρέπει να επιλέγονται βασικά είδη της δραστηριότητας της επιχείρησης. Για τη διευκόλυνση του ελέγχου και την αποφυγή αμφισβητήσεων θα πρέπει να επιλέγονται είδη, που διακρίνονται σαφώς από άλλα παρόμοια και είναι σχετικώς καινούργια στην επιχείρηση. Προκειμένου να εξαχθεί το ποσοτικό αποτέλεσμα, λαμβάνονται οι αναγραφόμενες ποσότητες του επιλεγέντος είδους από το βιβλίο απογραφών, οι οποίες αποτελούν την αφετηρία των ελεγκτικών επαληθεύσεων, οι αγορασθείσες ή παραληφθείσες ποσότητες σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο και οι παραδοθείσες ποσότητες (πωλήσεις βάσει τιμολογίων, δελτίων αποστολής κ.λπ.) στην ίδια χρονική περίοδο, αφού ληφθούν υπόψη τυχόν δικαιολογημένες φύρες ή απομειώσεις ή απώλειες κ.λπ.. Η μέθοδος της κλειστής αποθήκης εφαρμόζεται και είναι αποτελεσματική στις επιχειρήσεις αποκλειστικά χονδρικών πωλήσεων που τηρούν Β' και Γ' κατηγορίας βιβλία. Αντιθέτως, η μέθοδος αυτή, σε επιχείρηση που πωλεί αποκλειστικά λιανικώς, παρουσιάζει δυσκολίες και ιδιομορφίες ανάλογα με το είδος της επιχείρησης και την τήρηση ή μη βιβλίου αποθήκης, για τις επιχειρήσεις με βιβλία τρίτης κατηγορίας. Ιδιαίτερα, σε επιχειρήσεις παροχής γευμάτων από εστιατόρια ταχείας εξυπηρέτησης με παροχή σερβιρίσματος δεν ενδείκνυται η εφαρμογή αυτής της ελεγκτικής μεθόδου αφενός διότι τα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία (λιανικών πωλήσεων) δεν περιλαμβάνουν το είδος και την ποσότητα του πωλούμενου

αγαθού, αφετέρου το τελικό πωλούμενο προϊόν παρασκευάζεται με την ανάλωση διαφορετικών πρώτων και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας.

Επειδή, η μέθοδος κλειστής αποθήκης πρέπει να περιλαμβάνει όλη την ποσοτική διακίνηση ενός είδους μέσα στην χρήση και σε ό,τι αφορά, ειδικότερα, σε παραγόμενο προϊόν, όλη τη διακίνηση των πρώτων και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, ήτοι πρέπει να περιλαμβάνει το σύνολο των υλών και υλικών του τελικού παραγόμενου προϊόντος (ΣΤΕ 2539/1992).

Επειδή, με το άρθρο 4 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037/2005 ορίζεται ότι: «*Πέραν των υποχρεωτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων που ορίζονται από τα προηγούμενα άρθρ. 2 και 3, μπορεί να διενεργούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, εφόσον αυτό κρίνεται αναγκαίο με βάση τα πραγματικά δεδομένα, τη βαρύτητα και τις ιδιαιτερότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης ή του κλάδου γενικά*».

Επειδή, με το άρθρο 67B του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «*Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών (mark up method), β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method), γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (net worth method), δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (unit and volume method) και ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method). Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των επιτηδευματιών βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής. 2. Τα προσδιοριζόμενα αποτελέσματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της προηγούμενης παραγράφου, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων..... 4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και για όλες τις εκκρεμείς χρήσεις για τις οποίες υφίσταται φορολογική υποχρέωση. 5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παρ. 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου*».

Επειδή, με το άρθρο 27 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής. 2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο*

περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, σε επιχειρήσεις που πωλούν τα είδη τους λιανικά ή κυρίως λιανικά, χωρίς να έχουν υποχρέωση περιγραφής του είδους στις εκδιδόμενες αποδείξεις λιανικής πώλησης είναι δυνατόν να εξαχθεί ασφαλές αποτέλεσμα με βάση τις αξίες των αγορών, των πωλήσεων και των αποθεμάτων. Η μέθοδος αυτή (αρχή των αναλογιών – markup) απαιτεί επιμέλεια και πρέπει να ακολουθείται στις περιπτώσεις κυρίως, που η όλη εικόνα της επιχείρησης είναι τέτοια που δημιουργεί τη βάσιμη υπόνοια ότι η επιχείρηση αποκρύπτει πωλήσεις, όπως και στην υπό κρίση περίπτωση που οι συντελεστές μικτού κέρδους επί των πωλήσεων και επί του κόστους μειώθηκαν ραγδαία τις χρήσεις 2011 και 2012, σε σχέση με τις προηγούμενες χρήσεις.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου πρέπει να περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα και πρέπει να διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα. Τα πορίσματα πρέπει να διατυπώνονται με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 29/12/2017 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προκύπτει ότι διενεργήθηκε αρχικά έλεγχος κλειστής αποθήκης (ποσοτική καταμέτρηση), βάσει των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συγκεκριμένα βάσει των αγορών πρώτων υλών με επιλογή ως είδη διαφόρων ειδών αρτοσκευάσματα (αρτίδιο, πίτα, μπαγκέτα, ψωμάκι hamburger, ψωμάκι hot dog), αποτιμώμενα σε ένα εύρος τιμών από 0,09€ έως 0,23€, κατά παρέκκλιση των παραδεκτών γενικών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, δεδομένου ότι η βασική α' ύλη στη διαμόρφωση του τελικού προϊόντος είναι το κρέας που συμμετέχει καθοριστικά στην κοστολογική του διάρθρωση και στη διαμόρφωση της τελικής τιμής πώλησης. Το σύνολο των αγορασθέντων αρτοσκευασμάτων καταμετρήθηκε σε 778.977 και 617.196 τεμάχια για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2011 – 31/12/2011 και 01/01/2012 – 31/12/2012 αντιστοίχως. Ο έλεγχος δεν καταγράφει τις ποσοτικές εγγραφές της 31/12/2010, 31/12/2011 και 31/12/2012, των αρτοσκευασμάτων στο θεωρημένο βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού, παρά μόνο μνημονεύει γενικά και αόριστα ότι δεν υφίσταται σημαντική διαφοροποίηση στην απογραφή έναρξης και λήξης. Εν συνεχεία, βάσει του τιμοκαταλόγου της επιχείρησης, προσδιόρισε την μέση τιμή πώλησης των παραγόμενων προϊόντων για τη χρήση 2011 σε 2,74€ για το σάντουιτς και 4,79€ για τη μερίδα και με εσωτερική υφαίρεση του ΦΠΑ και εφαρμογή χρονικής αναλογίας, λόγω μετάταξης, από την 01/09/2011, των υπηρεσιών εστίασης από το 13% στο 23%, την μέση καθαρή αξία πώλησης σε 2,36€ για το σάντουιτς και 4,13€ για τη μερίδα. Τούτη η παραδοχή του ελέγχου, είναι βέβαιο ότι οδηγεί σε στρέβλωση των αποτελεσμάτων διότι η μέση τιμή πώλησης ορίζεται ως το άθροισμα των τιμών τιμοκαταλόγου διά το πλήθος αυτών και ουσιαστικά αποτελεί μια πράξη ανεύρεσης του αριθμητικού μέσου ή μέσου όρου τιμών, ενώ για την εξαγωγή ασφαλούς συμπεράσματος και τη διασφάλιση της λογιστικής νομιμότητας όφειλε ο έλεγχος να εξάγει την σταθμισμένη μέση τιμή πώλησης (σταθμισμένο μέσο όρο), η οποία δυνάμει της συνεισφοράς του κάθε πωλούμενου είδους στα

ακαθάριστα έσοδα και με την εφαρμογή του αντίστοιχου συντελεστή βαρύτητας θα προσέγγιζε επαρκώς και αξιόπιστα την ορθή τιμή βάσης για τη συνέχιση των υπολογισμών. Εξάλλου, η χρονική αναγωγή της εσωτερικής υφαίρεσης του ΦΠΑ από την προσδιορισθείσα μέση τιμή, λόγω μετάταξης, από την 01/09/2011, των υπηρεσιών εστίασης από το 13% στο 23%, σε 8/12 και 4/12 αντιστοίχως, ήτοι όσο το πλήθος των μηνών, είναι επισφαλής και αβάσιμη. Ο έλεγχος όφειλε να βασισθεί στα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων (όπου είχε πρόσβαση) προκειμένου να διαπιστώσει ποια είναι η αναλογία των δύο συντελεστών ΦΠΑ στις δηλωθείσες πωλήσεις και με αναγωγή στις αποκρυβείσες. Ακολούθως, ο έλεγχος, βάσει στοιχείων που χορήγησε η προσφεύγουσα, προσδιόρισε την μέση τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ, των παραγόμενων προϊόντων για τη χρήση 2012 σε 2,50€ για το σάντουιτς και 4,30€ για τη μερίδα, αντί και σε αυτή τη διαχειριστική περίοδο να κάνει χρήση της σταθμισμένης μέσης τιμής πώλησης. Επιπλέον, στις προαναφερθείσες τιμές αν εφαρμοστεί ο αναλογούν ΦΠΑ 23% προκύπτει ότι οι τελικές μέσες τιμές διάθεσης των εν λόγω προϊόντων διαμορφώνονται σε 3,08€ το σάντουιτς και 5,30€ η μερίδα, τιμή παραδόξως υψηλότερη από τη μέγιστη αναγραφόμενη επί του καταλόγου στη σελίδα 6 της έκθεσης.

Κατόπιν, ο έλεγχος, υιοθετώντας την παραδοχή ότι:

- η συμμετοχή των σάντουιτς ανέρχεται σε ποσοστό 55% επί των συνολικών πωλήσεων και των μερίδων σε ποσοστό 45%, δίχως αυτό να προκύπτει από τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας αλλά αποτελώντας μια εκτίμηση της προσφεύγουσας,
- χρησιμοποιούνται δύο πίτες ανά πωληθείσα μερίδα, όπως προκύπτει από στοιχεία ομοειδών επιχειρήσεων, μη αποδεχόμενος τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για 2 με 2,5 πίτες ανά μερίδα, και
- προσδιορίζοντας αναιτιολόγητα τη φύρα των αρτοσκευασμάτων, αν και ανήκει στην κατηγορία των ευάλωτων προϊόντων, σε ποσοστό 4%, συμπεριλαμβανομένων επ' αυτού και συμπληρωματικών παραγγελιών μεμονωμένων αρτοσκευασμάτων,

υπολογίζει τελικώς τις πραγματοποιηθείσες, κατά την εκδοχή του ελέγχου, πωλήσεις παραγόμενων προϊόντων ως εξής:

- για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011, τα ακαθάριστα έσοδα στο ποσό του 1.712.066,61€, και αναλυτικότερα, τα ακαθάριστα έσοδα από σάντουιτς στο ποσό του 1.364.870€ και από μερίδες στο ποσό των 347.197€, με ποσοστό συμμετοχής των εν λόγω ειδών στο σύνολο των πωλήσεων 80% και 20% αντίστοιχα, και
- για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, τα ακαθάριστα έσοδα στο ποσό του 1.434.610,38€, και αναλυτικότερα, τα ακαθάριστα έσοδα από σάντουιτς στο ποσό του 1.147.984€ και από μερίδες στο ποσό των 286.626€, με ποσοστό συμμετοχής των εν λόγω ειδών στο σύνολο των πωλήσεων 80% και 20% αντίστοιχα.

Με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε την διαφορά από τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη και συγκεκριμένα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 –

31/12/2011 στο ποσό των 263.462,47€ και τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012 στο ποσό των 223.008,20€. Το αποτέλεσμα αυτό βρίσκεται ευθέως σε πλήρη αντίφαση με την αρχική παραδοχή του ελέγχου για τη διαμόρφωση της αναλογίας κατανάλωσης αρτοσκευασμάτων για την παραγωγή των δύο τελικών προϊόντων (σάντουιτς – μερίδας), περί του ποσοστού συμμετοχής τους (55% - 45%) στη διαμόρφωση των εσόδων.

Λαμβάνοντας υπόψη το αντικείμενο εργασιών της προσφεύγουσας, ήτοι παροχή γευμάτων από εστιατόρια ταχείας εξυπηρέτησης με παροχή σερβιρίσματος, και την έκδοση μεγάλου αριθμού φορολογικών στοιχείων (Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης) που δεν συνεπικουρούν στη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων διά της μεθόδου της κλειστής αποθήκης και εξετάζοντας τη μέθοδο που εφάρμοσε η ελεγκτική αρχή, κρίνουμε διά της παρούσης απόφασης ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε πλημμελώς διότι δεν έλαβε υπόψη τις εγγραφές του βιβλίου Απογραφών και Ισολογισμού, προσδιόρισε εσφαλμένες, μη λογιστικώς αποδεκτές τιμές και, επιπλέον, βασίστηκε σε παραδοχές και όχι διαπιστώσεις, με αποτέλεσμα ο προσδιορισμός της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης να είναι ανεπαρκώς αιτιολογημένος και αναπόδεικτος.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της ελεγχόμενης, περί αβασιμότητας του ελέγχου και εσφαλμένων υπολογισμών, κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται αποδεκτή σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ./29.01.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ε.Ε.» με Α.Φ.Μ.:

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./29.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	65.865,62 €	0,00 €	-65.865,62 €

Η υπ' αριθ./29.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	55.752,05 €	0,00 €	-55.752,05 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.