



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 14/05/2020

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

Αριθμός απόφασης:814

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.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). όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
- β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
- 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. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6ου άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.
5. Την από 10.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «....» με ΑΦΜ: ..., κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΈΔΕΣΣΑΣ:

α) της υπ' αριθ. .../30.10.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 β) της υπ' αριθ. .../30.10.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις υπ' αριθ. .../30.10.2019 & .../30.10.2019 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2016 & 2017 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΈΔΕΣΣΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ... ΕΙ 2020 ΕΜΠ/07.04.2020 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρίας.

8. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΞ 2020 ΕΜΠ/08.04.2020 έγγραφο προς την Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και την υπ' αρ. 04/08.04.2020 πράξη αναπομπής υπόθεσης για συμπληρωματικό έλεγχο της Υπηρεσίας μας.

9. Το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ... ΕΙ 2020 ΕΜΠ/14.05.2020 2^ο συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρίας.

10. Την από 22/04/2020 έκθεση ελεγκτικών επαληθεύσεων φορολογίας Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, η οποία διαβιβάστηκε με το με αρ. πρωτ. .../24.04.2020 (αρ. εισερχομένου πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΙ 2020 ΕΜΠ/29.04.2020) έγγραφο.

11. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΈΔΕΣΣΑΣ.

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

Επί της από 10.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «...» με ΑΦΜ: ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς και επί των υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ... ΕΙ 2020 ΕΜΠ/07.04.2020 & ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ... ΕΙ 2020 ΕΜΠ/14.05.2020 συμπληρωματικών υπομνημάτων 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. .../30.10.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΈΔΕΣΣΑΣ δεν αναγνωρίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 1.215,97€, ενώ επιβλήθηκε κύριος φόρος ποσού 23.733,41€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4174/2013 11.886,71€, ήτοι συνολικό ποσό 35.660,12€, κατόπιν έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης στη φορολογία του εισοδήματος με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών στη φορολογία του Φ.Π.Α.

Με την υπ' αριθ. .../30.10.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΈΔΕΣΣΑΣ, δεν αναγνωρίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 6.092,26€, ενώ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία κύριος φόρος ποσού 20.428,74€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4174/2013 10.214,37€, ήτοι συνολικό ποσό 30.643,11€, κατόπιν έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης στη φορολογία του εισοδήματος με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών στη φορολογία του Φ.Π.Α.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 30.10.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΈΔΕΣΣΑΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. .../02.05.2019 εντολής του Προϊσταμένου της.

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

1. Πλημμελής εφαρμογή της με αρ. πρωτ. Α 1293/23.07.2019 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., αναφορικά με τον τρόπο διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων.
2. Εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου. Η φορολογική αρχή δεν εφάρμοσε τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, όπως αυτές ορίζονται τόσο στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρο 28 Ν. 4172/2013 όσο και στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 27 Ν. 4174/2013).
3. Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας και αυθαίρετων συλλογισμών.
4. Ουσιαστική αβασιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο **23 του Ν. 4174/13** (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή

φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου 3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, στο άρθρο **26§1 του Ν. 4174/13** (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Οι υποθέσεις που ελέγχονται κατά προτεραιότητα, επιλέγονται με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, εξαιρετικά, με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και δεν δημοσιοποιούνται».

Επειδή, στο άρθρο **34 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, σύμφωνα με την **A1293/23.07.2019** απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.: «Κατά το φορολογικό έλεγχο προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου της παρούσας, εξαιρουμένων των υποθέσεων μερικού ελέγχου για την επιστροφή φόρου.
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Άρθρο 1 Πρόγραμμα Ελέγχου. Το Πρόγραμμα Ελέγχου της παρούσας αποσκοπεί στον καθορισμό των ενδεδειγμένων ελεγκτικών βημάτων και επαληθεύσεων που πρέπει να διενεργούνται κατά περίπτωση, στο φορολογικό έλεγχο των προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Οι επιμέρους ελεγκτικές επαληθεύσεις διενεργούνται για χρονικά διαστήματα και ποσά, τα οποία από ελεγκτική άποψη κρίνονται σημαντικά, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της κάθε υπόθεσης. Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του.

Άρθρο 2 Προετοιμασία ελέγχου. Ύστερα από την έκδοση εντολής ελέγχου, συγκεντρώνονται τα σχετικά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης, για αξιοποίησή τους.....

Άρθρο 5 Επαλήθευση συντελεστή μικτού κέρδους. Επαληθεύεται σε εμπορικές και μεταποιητικές επιχειρήσεις, όπου αυτό είναι εφικτό, ο επιτυγχανόμενος συντελεστής μικτού κέρδους, βάσει παραστατικών αγορών και πωλήσεων, και διερευνάται τυχόν απόκλιση από έτος σε έτος.....

Άρθρο 11 Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους
Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου..... Άρθρο 12 Έλεγχος Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) Κατά τον έλεγχο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) διενεργούνται οι ακόλουθες ελεγκτικές επαληθεύσεις: 1. Ελέγχεται η συμφωνία φορολογητέων εκροών και εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα και σε περίπτωση σημαντικής απόκλισης αν η απόκλιση αυτή αιτιολογείται...»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι ο φορολογικός έλεγχος προσέθεσε ως ελεγκτικό κριτήριο την διερεύνηση τυχόν απόκλισης από έτος σε έτος του συντελεστή μικτού κέρδους βάσει παραστατικών αγορών και πωλήσεων και παρόλο που δεν παρατηρήθηκαν αποκλίσεις, όπως ρητώς αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, που αποσκοπούσαν στην αμφισβήτηση του αρχικού πορίσματος.

Επειδή, η φορολογική αρχή εφάρμοσε ορθά τις κείμενες διατάξεις του Ν. 4174/2013 και διενήργησε τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α1293/23.07.2019 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Αξιολογώντας τα δεδομένα που προέκυψαν από τον έλεγχο των παραστατικών αγορών και πωλήσεων, προέβη σε επαλήθευση του συντελεστή μικτού κέρδους, διαπιστώνοντας ότι με βάση την κατάστρωση των αποτελεσμάτων, προέκυπτε μικτό κέρδος εμφανώς μικρότερο από αυτό το οποίο παρατηρήθηκε στις επί μέρους πωλήσεις της προσφεύγουσας εταιρίας τόσο στο φορολογικό έτος 2016 όσο και στο φορολογικό έτος 2017. Το κόστος πωληθέντων καθώς και οι δαπάνες ήταν δυσανάλογα αυξημένες σε σχέση με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της εταιρίας, λαμβάνοντας υπόψη τον πραγματικό συντελεστή μικτού κέρδους, ο οποίος προέκυψε από την σύγκριση των τιμών αγοράς και πώλησης των εμπορευσίμων ειδών.

Ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή ορθώς προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, προκειμένου να προσδιορίσει το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας εταιρίας για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, όπως προβλέπεται από το άρθρο 11 της Α1293/23.07.2019 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Οι περί του αντιθέτου δε ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρίας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 28§1 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική

δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση».

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε 2015/2020** απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό. Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013. 2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο..... 4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά

δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.....Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.....6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής: Α. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.....».

Επειδή, στο 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 περισσοτέρων 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. 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, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ 1050/17.02.2014: «Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης»: «Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρία αμφισβητεί την ελεγκτική διαδικασία που ακολούθησε η φορολογική αρχή, καθώς δεν προέβη, κατόπιν τεκμηριωμένης απόφασης του

Προϊσταμένου της, στην εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 αλλά επέλεξε μια δική της προσέγγιση, ανάγοντας τις αγορές έξι βασικών ειδών σε πωλήσεις.

Επειδή, η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης (ΣΤΕ 884/2016 επταμ.).

Επειδή, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας προβάλλεται αβασίμως αφενός διότι η εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 είναι δυννητική και όχι υποχρεωτική και αφετέρου οι περιπτώσεις β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013, όπως διευκρινίστηκαν με την ΠΟΛ 1050/17.02.2004, αφορούν αποκλειστικά τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης σε φορολογούμενους φυσικά πρόσωπα και όχι σε νομικά πρόσωπα όπως η προσφεύγουσα εταιρία. Η φορολογική αρχή ορθώς στην υπό κρίση περίπτωση, λαμβάνοντας υπόψη τα οικονομικά δεδομένα της προσφεύγουσας επιχείρησης, καθώς και την παραβατικότητα που επέδειξε στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 (*τρεις παραβάσεις που αφορούσαν την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων από τρεις διαφορετικούς ελέγχους*) προέβη στον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης των ανωτέρω ετών, βάσει των αγορών, των πωλήσεων καθώς και του μικτού κέρδους που παρουσίαζε, κατ' εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013.

Επειδή, η τεχνική έλεγχου που εφαρμόσθηκε στην προκειμένη περίπτωση με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, δηλαδή ο συσχετισμός μεταξύ αγορών και πωλήσεων με σκοπό τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας εταιρίας, δεν καθιστά νομικώς πλημμελείς τις πράξεις που εκδόθηκαν με βάση τα εξαχθέντα συμπεράσματα του διενεργηθέντος ελέγχου. Και τούτο, διότι, σύμφωνα με όσα εκτίθενται ανωτέρω, αφ' ενός μεν η τεχνική αυτή δεν είναι αντίθετη στα διδάγματα της λογικής ούτε στους κανόνες της λογιστικής και οικονομικής επιστήμης, αφ' ετέρου δε, αποτελεί πρόσφορη και κατάλληλη μέθοδο, δεδομένης, άλλωστε, της μη τήρησης βιβλίου αποθήκης και της συνακόλουθης αδυναμίας ελέγχου κλειστής αποθήκης, λόγω της φύσης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρίας.

Κατόπιν των ανωτέρω ό ισχυρισμός της προσφεύγουσας σχετικά με την μη εφαρμογή των θεσπισμένων έμμεσων τεχνικών ελέγχων απορρίπτεται ως αβάσιμος και παρελκυστικός

προβαλλόμενος.

Αναφορικά με τον τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, στο 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, στο άρθρο **28§2 του Ν. 4174/2013** ορίζεται: «...*Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου*».

Επειδή, στο άρθρο **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, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519).

Επειδή, με το άρθρο **48 του ν.2859/2000** ορίζεται ότι: «*1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο... 2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση... 3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η*

ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή κατά τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων κερδών της επιχείρησης προέβη σε αντιφατικές και αναιτιολόγητες κρίσεις όσον αφορά τόσο τις πωληθείσες ποσότητες στα είδη που επιλέχθηκαν κατά τον έλεγχο όσο και τις τιμές πώλησης αυτών.

Επειδή, η φορολογική αρχή στο πλαίσιο του ελέγχου με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία (άρθρο 28§1 του Ν. 4172/2013), πραγματοποίησε καταμέτρηση των ποσοτήτων αγορών σε έξι (6) βασικά είδη για τα οποία ήταν εφικτή η καταμέτρηση της ποσότητας, βάσει των τιμολογίων αγοράς, μετατρέποντας τις στην συνέχεια σε πωληθείσες ποσότητες και αξίες.

Επειδή, ο διαχειριστής της προσφεύγουσας εταιρίας ... με την με αρ. πρωτ. .../27.06.2019 υπεύθυνη δήλωσή του προς την φορολογική αρχή προσδιόρισε τον μέσο όρο των παραχθέντων ροφημάτων ανά κιλό καφέ, καθώς και τον μέσο όρο οινοπνευματωδών ποτών ανά μπουκάλι αλκοόλ και κρασιού, δεδομένα τα οποία αποδέχθηκε ο έλεγχος, υπολογίζοντας στην συνέχεια τις πωληθείσες ποσότητες βάσει αυτών. Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ουδεμία αντιφατικότητα διαπιστώθηκε μεταξύ των ως άνω δηλωθέντων και των ποσοτήτων των επιλεγθέντων ειδών που πωλήθηκαν.

Επειδή, αναφορικά με τις τιμές πώλησης που λήφθηκαν υπόψη κατά τον έλεγχο, η προσφεύγουσα εταιρία με το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΙ ΕΜΠ-07/04/2020 συμπληρωματικό υπόμνημά της επικαλέστηκε και προσκόμισε μια κεντρική κάρτα (USB) με το σύνολο των λιανικών πωλήσεων της για τα έτη 2016 και 2017, συνοδευόμενη από υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της για την ακρίβεια των προσκομισθέντων στοιχείων.

Επειδή, καθώς τα ανωτέρω στοιχεία δεν ήταν στη διάθεση της Δ.Ο.Υ Έδεσσας, κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησε για την εν λόγω υπόθεση, τα προσκομισθέντα παραπέμφθηκαν με το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΞ 2020 ΕΜΠ/08.04.2020 έγγραφο και την υπ' αρ. 04/08.04.2020 πράξη αναπομπής της Υπηρεσίας μας, στην εν λόγω φορολογική αρχή με αίτημα τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, προκειμένου να διαμορφωθεί βέβαιη κρίση περί των αποτελεσμάτων του ελέγχου και να επιβεβαιωθεί ή μη η ορθότητα προσδιορισμού της μέσης τιμής πώλησης ανά προϊόν που εφαρμόστηκε.

Επειδή, η φορολογική αρχή ανταποκρινόμενη στο έγγραφο μας διενήργησε τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, συντάσσοντας σχετικές εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., οι

οποίες διαβιβάστηκαν στην υπηρεσία μας με το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο .../24.04.2020 (αρ. εισερχομένου ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ.... ΕΙ 2020 ΕΜΠ/29.04.2020).

Από τις επαληθεύσεις του συμπληρωματικού ελέγχου, βάσει των νέων στοιχείων, που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Έδεσσας προέκυψαν τα ακόλουθα:

Για τα είδη τα οποία καταμετρήθηκαν και ελήφθησαν δειγματοληπτικά υπόψη από τον έλεγχο με σκοπό τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών οι τιμές λιανικής πώλησης, κατ' έτος, προσδιορίστηκαν ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

Περιγραφή Είδους	Τιμή Πώλησης €	Μέση τιμή	Φ.Π.Α	Καθαρή αξία
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Από 2.5-3	2,75	23%	2,24
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Από 2.5-3	2,75	23%	2,24
ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	Από 7-9	8,00	23%	6,50
ΠΟΤΑ	Από 7-9	8,00	23%	6,50
ΚΡΑΣΙ	Από 5-7	6,00	23%	4,88
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	Από 5-7	6,00	23%	4,88

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

Περιγραφή Είδους	Τιμή Πώλησης €	Μέση τιμή	Φ.Π.Α	Καθαρή αξία
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Από 2.5-3	2,75	24%	2,22
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Από 2.5-3	2,75	24%	2,22
ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	Από 7-9	8,00	24%	6,45
ΠΟΤΑ	Από 7-9	8,00	24%	6,45
ΚΡΑΣΙ	Από 5-7	6,00	24%	4,84
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	Από 5-7	6,00	24%	4,84

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ (ΑΠΟ ΛΙΑΝΙΚΗ ΠΩΛΗΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ)

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

1ο Τρίμηνο						
Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα αγορών	Ποσότητα/ Μονάδα διάθεσης	Συνολική Ποσότητα διάθεσης	Αξία/μονάδα πώλησης	Συνολική Αξία πώλησης
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Κιλά	300,00	40,00	12.000,00	2,24	26.880,00 €
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Κιλά	15,50	80,00	1.240,00	2,24	2.777,60 €

ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	ΤΕΜΑΧΙΑ	109,00	1,00	109,00	6,50	708,50 €
ΠΟΤΑ	Μποτίλιες	618,00	8,00	4.944,00	6,50	32.136,00 €
ΚΡΑΣΙ	Μποτίλιες	1.232,00	4,00	4.928,00	4,88	24.048,64 €
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	ΤΕΜΑΧΙΑ	41,00	1,00	41,00	4,88	200,08 €
ΣΥΝΟΛΑ						86.750,82 €
2ο Τρίμηνο						
Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα αγορών	Ποσότητα/ Μονάδα διάθεσης	Συνολική Ποσότητα διάθεσης	Αξία/μονάδα πώλησης	Συνολική Αξία πώλησης
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Κιλά	264,00	40,00	10.560,00	2,24	23.654,40 €
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Κιλά	14,00	80,00	1.120,00	2,24	2.508,80 €
ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	ΤΕΜΑΧΙΑ	114,00	1,00	114,00	6,50	741,00 €
ΠΟΤΑ	Μποτίλιες	711,00	8,00	5.688,00	6,50	36.972,00 €
ΚΡΑΣΙ	Μποτίλιες	1.141,00	4,00	4.564,00	4,88	22.272,32 €
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	ΤΕΜΑΧΙΑ			0,00		0,00 €
ΣΥΝΟΛΑ						86.148,52 €
3ο Τρίμηνο						
Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα αγορών	Ποσότητα/ Μονάδα διάθεσης	Συνολική Ποσότητα διάθεσης	Αξία/μονάδα πώλησης	Συνολική Αξία πώλησης
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Κιλά	264,00	40,00	10.560,00	2,24	23.654,40 €
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Κιλά	15,00	80,00	1.200,00	2,24	2.688,00 €
ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	ΤΕΜΑΧΙΑ	132,00	1,00	132,00	6,50	858,00 €
ΠΟΤΑ	Μποτίλιες	974,00	8,00	7.792,00	6,50	50.648,00 €
ΚΡΑΣΙ	Μποτίλιες	720,00	4,00	2.880,00	4,88	14.054,40 €
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	ΤΕΜΑΧΙΑ	20,00	1,00	20,00	4,88	97,60 €
ΣΥΝΟΛΑ						92.000,40 €
4ο Τρίμηνο						
Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα αγορών	Ποσότητα/ Μονάδα διάθεσης	Συνολική Ποσότητα διάθεσης	Αξία/μονάδα πώλησης	Συνολική Αξία πώλησης
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Κιλά	264,00	40,00	10.560,00	2,24	23.654,40 €
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Κιλά	14,50	80,00	1.160,00	2,24	2.598,40 €
ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	ΤΕΜΑΧΙΑ	126,00	1,00	126,00	6,50	819,00 €
ΠΟΤΑ	Μποτίλιες	630,00	8,00	5.040,00	6,50	32.760,00 €
ΚΡΑΣΙ	Μποτίλιες	1.688,00	4,00	6.752,00	4,88	32.949,76 €
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	ΤΕΜΑΧΙΑ	24,00	1,00	24,00	4,88	117,12 €
ΣΥΝΟΛΑ						92.898,68 €

ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΛΙΑΝΙΚΗ ΠΩΛΗΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ
Α' ΤΡΙΜΗΝΟ 2016	86.750,82 €
Β' ΤΡΙΜΗΝΟ 2016	86.148,52 €
Γ' ΤΡΙΜΗΝΟ 2016	92.000,40 €
Δ' ΤΡΙΜΗΝΟ 2016	92.898,68 €
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2016	357.798,42€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

1ο Τρίμηνο						
Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα Αγορών	Ποσότητα/ Μονάδα διάθεσης	Συνολική Ποσότητα διάθεσης	Αξία/μονάδα πώλησης	Συνολική Αξία πώλησης
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Κιλά	234,00	40,00	9.360,00	2,22	20.779,20 €
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Κιλά	10,50	80,00	840,00	2,22	1.864,80 €
ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	ΤΕΜΑΧΙΑ	84,00	1,00	84,00	6,45	541,80 €
ΠΟΤΑ	Μποτίλιες	374,00	8,00	2.992,00	6,45	19.298,40 €
ΚΡΑΣΙ	Μποτίλιες	1.133,00	4,00	4.532,00	4,84	21.934,88 €
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	ΤΕΜΑΧΙΑ	40,00	1,00	40,00	4,84	193,60 €
ΣΥΝΟΛΑ						64.612,68€
2ο Τρίμηνο						
Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα Αγορών	Ποσότητα/ Μονάδα διάθεσης	Συνολική Ποσότητα διάθεσης	Αξία/μονάδα πώλησης	Συνολική Αξία πώλησης
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Κιλά	252,00	40,00	10.080,00	2,22	22.377,60 €
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Κιλά	15,25	80,00	1.220,00	2,22	2.708,40 €
ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	ΤΕΜΑΧΙΑ	102,00	1,00	102,00	6,45	657,90 €
ΠΟΤΑ	Μποτίλιες	607,00	8,00	4.856,00	6,45	31.321,20 €
ΚΡΑΣΙ	Μποτίλιες	1.064,00	4,00	4.256,00	4,84	20.599,04 €
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	ΤΕΜΑΧΙΑ	42,00	1,00	42,00	4,84	203,28 €
ΣΥΝΟΛΑ						77.867,42 €
3ο Τρίμηνο						
Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα Αγορών	Ποσότητα/ Μονάδα διάθεσης	Συνολική Ποσότητα διάθεσης	Αξία/μονάδα πώλησης	Συνολική Αξία πώλησης
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Κιλά	246,00	40,00	9.840,00	2,22	21.844,80 €
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Κιλά	14,75	80,00	1.180,00	2,22	2.619,60 €
ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	ΤΕΜΑΧΙΑ	96,00	1,00	96,00	6,45	619,20 €

ΠΟΤΑ	Μποτίλιες	792,00	8,00	6.336,00	6,45	40.869,20 €
ΚΡΑΣΙ	Μποτίλιες	972,00	4,00	3.888,00	4,84	18.817,92 €
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	ΤΕΜΑΧΙΑ	96,00	1,00	96,00	4,84	464,64 €
ΣΥΝΟΛΑ						85.235,36 €
4ο Τρίμηνο						
Περιγραφή Είδους	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα Αγορών	Ποσότητα/ Μονάδα διάθεσης	Συνολική Ποσότητα διάθεσης	Αξία/μονάδα πώλησης	Συνολική Αξία πώλησης
ΕΣΠΡΕΣΣΟ	Κιλά	396,00	40,00	15.840,00	2,22	35.164,80 €
ΝΤΕΚΑΦΕΪΝΕ	Κιλά	29,50	80,00	2.360,00	2,22	5.239,20 €
ΠΟΤΑ ΑΤΟΜ.	ΤΕΜΑΧΙΑ		1,00	0,00	5,00	0,00 €
ΠΟΤΑ	Μποτίλιες	896,00	8,00	7.168,00	6,45	46.233,60 €
ΚΡΑΣΙ	Μποτίλιες	2.052,00	4,00	8.208,00	4,84	39.726,72 €
ΑΤΟΜ.ΚΡΑΣΙ	ΤΕΜΑΧΙΑ		1,00	0,00	5,00	0,00 €
ΣΥΝΟΛΑ						126.364,32 €

ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΛΙΑΝΙΚΗ ΠΩΛΗΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ
Α' ΤΡΙΜΗΝΟ 2017	64.612,68€
Β' ΤΡΙΜΗΝΟ 2017	77.867,42 €
Γ' ΤΡΙΜΗΝΟ 2017	85.235,36 €
Δ' ΤΡΙΜΗΝΟ 2017	126.364,32€
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2017	354.079,78€

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Φορολογικό έτος	2016
Φορολογική περίοδος	01.01.16-31.12.16
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας	278.058,44
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Εμπορίας (1)	278.058,44
Έσοδα παροχής υπηρεσιών	2.895,40
Σύνολο Δηλωθέντων Ακαθαρίστων Εσόδων	280.953,84
Πλέον Αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα εμπορίας	79.908,52
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	360.862,36

Φορολογικό έτος	2017
Φορολογική περίοδος	01.01.17-31.12.17
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας	277.533,90

Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Εμπορίας (1)	277.533,90
Έσοδα παροχής υπηρεσιών	3.376,84
Σύνολο Δηλωθέντων Ακαθαρίστων Εσόδων	280.910,74
Πλέον Αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα εμπορίας	76.545,88
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	357.456,62

Τα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη, ως προσδιορίστηκαν μετά τις νεότερες ελεγκτικές επαληθεύσεις της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, και για τον υπολογισμό των φορολογητέων εκροών στη φορολογία του Φ.Π.Α.

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

Φορολογική περίοδος 01/01/2016 - 31/12/2016

A. ΕΚΡΟΕΣ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	Φ.Π.Α. ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (κατόπιν αναπομπής)	Φ.Π.Α. ΕΛΕΓΧΟΥ (κατόπιν αναπομπής)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΞΙΑΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ
Φορολογητέες εκροές με ΦΠΑ 23%-24%	282.608,02	66.375,44	362.516,54	85.155,13	79.908,52	18.779,69
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕ ΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	282.608,02	66.375,44	362.516,54	85.155,13	79.908,52	18.779,69
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	282.608,02	66.375,44	362.516,54	85.155,13	79.908,52	18.779,69
B. ΕΙΣΡΟΕΣ						
Αγορές-δαπάνες	260.563,17	55.434,43	260.563,17	55.434,43	0,00	0,00
Αγορές επενδ.παγια	14.069,27	3.358,74	14.069,27	3.358,74		
Σύνολο φορολογητέων εισροών	274.632,44	58.793,17	274.632,44	58.793,17	0,00	0,00
Σύνολο εισροών	274.632,44	58.793,17	274.632,44	58.793,17	0,00	0,00
Γ.ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ						
Σύνολο φόρου εισροών		58.793,17		58.793,17		
Πιστωτικό Υπόλοιπο προηγ. χρήσης						
Λοιπά προστιθέμενα ποσά						
Βεβαιωμένα ποσά		8.910,15		8.910,15		
Μείον αφαιρούμενα		111,91		111,91		

ποσά					
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		67.591,41		67.591,41	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ		66.375,44		85.155,13	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		1.215,97			1.215,97
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				17.563,72	

Φορολογική περίοδος 01/01/2017 - 31/12/2017

A. ΕΚΡΟΕΣ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	Φ.Π.Α. ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (κατόπιν αναπομπής)	Φ.Π.Α. ΕΛΕΓΧΟΥ (κατόπιν αναπομπής)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΞΙΑΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ
Φορολογητέες εκροές με ΦΠΑ 23%- 24%	282.298,34	67.751,60	358.844,22	86.122,61	76.545,88	18.371,01
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤ ΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	282.298,34	67.751,60	358.844,22	86.122,61	76.545,88	18.371,01
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	282.298,34	67.751,60	358.844,22	86.122,61	76.545,88	18.371,01
B. ΕΙΣΡΟΕΣ						
Αγορές- δαπάνες	282.514,66	60.688,32	282.514,66	60.688,32	0,00	0,00
Αγορές επενδ. παγία	2.163,71	519,29	2.163,71	519,29	0,00	0,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών	284.678,37		284.678,37			
Σύνολο εισροών	284.678,37	61.207,61	284.678,37	61.207,61	0,00	0,00
Γ. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ						
Σύνολο φόρου εισροών		61.207,61		61.207,61		
Πιστωτικό Υπόλοιπο προηγ. χρήσης		1.215,97				
Λοιπά προστιθέμενα ποσά						
Βεβαιωμένα ποσά		11.423,32		11.423,32	0,00	0,00
Μείον αφαιρούμενα ποσά		0,04		0,04		

ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		73.846,86		72.630,89		1.215,97
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ		67.751,60		86.122,61		18.371,01
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		6.095,26				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				13.491,72		

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, το ανωτέρω πόρισμα της φορολογικής αρχής, με το οποίο υφίσταται διαφοροποίηση ως προς τον προσδιορισμό της μέσης τιμής πώλησης στα είδη που επιλέχθηκαν από τον έλεγχο και κατ' επέκταση των ακαθαρίστων εσόδων και των φορολογητέων εκροών της προσφεύγουσας επιχείρησης, γίνεται αποδεκτό.

Βάσιμος κρίνεται κατά συνέπεια και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας, σε ότι αφορά τον προσδιορισμό της μέσης πώλησης των ειδών, ο οποίος και γίνεται αποδεκτός στο βαθμό που ταυτίζεται με το ως άνω πόρισμα της ελεγκτικής αρχής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. .../10.12.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «...» με ΑΦΜ: ..., και συγκεκριμένα:

- Α. την τροποποίηση της υπ' αριθ. .../30.10.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΈΔΕΣΣΑΣ και
 Β. την τροποποίηση της υπ' αριθ. .../30.10.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΈΔΕΣΣΑΣ.

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

Η υπ' αριθ. .../30.10.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει αρχικού ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Φορολογητέες εκροές	282.608,02	388.416,09	362.516,54	-25.899,55
Φορολογητέες εισροές	274.632,44	274.632,44	274.632,44	0,00
Φόρος εκροών	66.375,44	91.364,82	85.155,13	-6.209,69
Υπόλοιπο φόρου εισροών	67.591,41	67.591,41	67.591,41	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.215,97			

Χρεωστικό υπόλοιπο		23.773,41	17.563,72	-6.209,69
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013		11.886,71	8.781,86	-3.104,85
Σύνολο για καταβολή		35.660,12	26.345,58	-9.314,54

**Η υπ' αριθ. .../30.10.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής
προστίμου φορολογικού έτους 2017**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει αρχικού ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Φορολογητέες εκροές	282.298,34	387.748,44	358.844,22	-28.904,22
Φορολογητέες εισροές	284.678,37	284.678,37	284.678,37	0,00
Φόρος εκροών	67.751,60	93.059,63	86.122,61	-6.937,02
Υπόλοιπο φόρου εισροών	73.843,86	72.630,89	72.630,89	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	6.092,26			0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο		20.428,74	13.491,72	-6.937,02
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013		10.214,37	6.745,86	-3.468,51
Σύνολο για καταβολή		30.643,11	20.237,58	-10.405,53

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.