



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27-11-2020

Αριθμ. Αποφ.: 1743

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **30-06-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ε.Ε**» με **ΑΦΜ** με έδρα στο, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθμ./**11-03-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την από 07-07-2020 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-06-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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 με αριθμό/11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 26.636,70€, πλέον προστίμου ανακρίβειας ποσού 13.318,35€, ήτοι **συνολικό ποσό 39.955,05 €**, λόγω διαπίστωσης εσφαλμένης απογραφής και χαμηλού συντελεστή μικτού κέρδους και λόγω ύπαρξης λογιστικών διαφορών καθαρής αξίας 326,00€.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 11-3-2020 έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Βόλου στην προσφεύγουσα επιχείρηση, δυνάμει της υπ' αριθμ./8-10-2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογικού έτους 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 και της Α. 1293/2019.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η διαπίστωση ότι η προσφεύγουσα δηλώνει χαμηλό συντελεστή μικτού κέρδους.

Ο έλεγχος ακολουθώντας τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α. 1293/2019, επαναπροσδιόρισε τα αποτελέσματα της χρήσης με την προσθήκη στα καθαρά κέρδη λογιστικών διαφορών, καθαρής αξίας 326,00€ πλέον Φ.Π.Α. 31,45€. Περαιτέρω, πραγματοποιήθηκε έλεγχος κλειστής αποθήκης σε επτά είδη και διαπιστώθηκαν λανθασμένες αριθμητικές πράξεις, καθώς και διαφορές στο υπόλοιπο της απογραφείσας ποσότητας. Τέλος, ο έλεγχος προέβη σε επαλήθευση του συντελεστή μικτού κέρδους, λαμβάνοντας υπόψη τιμολόγια αγοράς του κυριότερου προμηθευτή της προσφεύγουσας, «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ:, που αφορούν είδη καπνού και τσιγάρα, τα οποία αποτελούν το 95% των πωλήσεων της προσφεύγουσας. Από τον έλεγχο αυτό, διαπιστώθηκε ότι ο μέσος όρος του πραγματικού ποσοστού μικτού κέρδους ανέρχεται σε 2,377%, αντί του δηλωθέντος από την προσφεύγουσα στη δήλωση φόρου εισοδήματος ποσοστού 1,4184%. Βάσει των ως άνω ελεγκτικών διαπιστώσεων επαναπροσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα και τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/30-6-2020 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος ότι ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε βάσει ενδεδειγμένων τεχνικών ελέγχου, όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, στις αποφάσεις Α.1293/2019, Α.1008/2020 και στην εγκύκλιο Ε.2016/2019. Ο διενεργηθείς έλεγχος, ρητά αξιοποιεί τη δυνατότητα του νόμου, κάνοντας χρήση της συγκεκριμένης τεχνικής έμμεσου προσδιορισμού αποτελεσμάτων (αρχή των αναλογιών), καθώς στη σελ. 19 του Σημειώματος διαπιστώσεων αναφέρει ότι: «*επί τη βάσει παραστατικών αγορών και πωλήσεων και προχωρά σε σύνταξη πινάκων με τιμή αγοράς και αντίστοιχη τιμή πώλησης των εμπορευμάτων με σκοπό την εύρεση του ΣΜΚ*». Ωστόσο, για να προσδιορίσει το ποσοστό μικτού κέρδους, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τρία τιμολόγια αγορών έκδοσης της Α.Ε., συνολικής αξίας 292.039,09€. Δεδομένου ότι το κόστος αγορών στο ελεγχόμενο έτος ανήλθε σε 8.358.983,49€, ο προσδιορισμός του συντελεστή μικτού κέρδους έλαβε χώρα βάσει αναξιόπιστου δείγματος που αντιστοιχεί σε μη ενδεικτικό ποσοστό 3,49%. Επίσης, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τέσσερα τιμολόγια πώλησης της προσφεύγουσας, συνολικής καθαρής αξίας 3.135,25€. Δεδομένου ότι το κόστος πωλήσεων στην ελεγχόμενη χρήση ανήλθε σε 8.389.745,94€, ο προσδιορισμός του μικτού κέρδους έλαβε χώρα βάσει αναξιόπιστου δείγματος που αντιστοιχεί σε μη ενδεδειγμένο ποσοστό 0,04% του συνόλου των πωλήσεων καπνοβιομηχανικών προϊόντων.

Η μέθοδος της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών ενδείκνυται για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα όταν ο έλεγχος δύναται να προσδιορίσει την τιμή πώλησης ανά μονάδα και τον αριθμό μονάδων και ο ελεγχόμενος έχει περιορισμένα είδη προϊόντων. Ως εκ τούτου η ανωτέρω μέθοδος είναι απρόσφορη και δεν δύναται να χρησιμοποιηθεί για τον έμμεσο προσδιορισμό της φορολογίας εισοδήματος.

Συνεπώς, η επαλήθευση του συντελεστή μικτού κέρδους έλαβε χώρα κατά παράβαση των ενδεδειγμένων αρχών, κανόνων και μεθόδου ελέγχου της λογιστικής επιστήμης, κατά παράβαση των κείμενων φορολογικών διατάξεων και βάση αναξιόπιστου, μη ενδεικτικού δείγματος.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων 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:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεχόμενες 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, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο.

Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.

Η Φορολογική Διοίκηση στις περιπτώσεις που διενεργεί φορολογικό έλεγχο από το γραφείο της, αξιοποιεί κάθε στοιχείο που έχει στην κατοχή της όπως, οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος καθώς και οποιοδήποτε έγγραφο ή πληροφορία περιήλθε από τρίτους», ενώ με την παράγραφο 1 του άρθρου 25 προβλέπονται τα στοιχεία που πρέπει να φέρει η εντολή διενέργειας του φορολογικού ελέγχου, ως εξής:

«Μεταξύ των στοιχείων που φέρει η ως άνω εντολή είναι η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου καθώς και ο χαρακτηρισμός (είδος) πλήρης ή μερικός έλεγχος.

Για τα στοιχεία αυτά σημειώνουμε τα εξής:

Η διάρκεια του ελέγχου που θα τίθεται συναρτάται άμεσα τόσο με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου πλήρης ή μερικός όσο και με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης όπως είναι το μέγεθος της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών, ο βαθμός δυσκολίας κλπ.....

Σχετικά με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου.

Πλήρης έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά αντικείμενα καθώς και για τις εισφορές και τα τέλη ο οποίος είναι και οριστικός. Μερικός έλεγχος είναι αυτός που δεν συγκεντρώνει τα παραπάνω στοιχεία του πλήρους ελέγχου. Συνήθως θα εκδίδονται εντολές για διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της εξουσιοδοτικής διάταξης της παρ.3 του άρθρου 23 του ν. 4174/2013, εκδόθηκε η **Α. 1293/2019** με την οποία παρέχονται λεπτομέρειες σχετικά με το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, ως εξής:

«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. Ανάλογα με το είδος του ελέγχου και τις ελεγχόμενες περιόδους, εξετάζονται τουλάχιστον τα κάτωθι:

Άρθρο 3 - Επαληθεύσεις σε νομιμοποιητικά έγγραφα, βιβλία και στοιχεία
Κατά τον έλεγχο των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, εξετάζονται κατά περίπτωση τα εξής:
Α. Έγγραφα σύστασης ή νομιμοποίησης....

Β. Έλεγχος στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)

1. Έλεγχος ως προς την ορθή τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν. [4093/2012](#) (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών [Κ.Φ.Α.Σ.](#)) ή του ν. [4308/2014](#) (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ε.Λ.Π.).

2. Έλεγχος ως προς την ορθή έκδοση των φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν. [4093/2012](#) (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών [Κ.Φ.Α.Σ.](#)) ή του ν. [4308/2014](#) (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ε.Λ.Π.).

3. Έλεγχος της ορθής μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων στις οικείες δηλώσεις και ορθού υπολογισμού των φόρων, τελών και λοιπών επιβαρύνσεων.

4. Πραγματοποίηση κλειστής αποθήκης σε δύο (2) τουλάχιστον είδη ανά ελεγχόμενη χρήση, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους

πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στα πρόσωπα που πωλούν χονδρικώς και λιανικώς ή αποκλειστικά λιανικώς.

5. Έλεγχος ορθής αποτίμησης για δύο (2) τουλάχιστον είδη επιλεκτικά με βάση τη τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία.

[....]

Άρθρο 4 - Επαληθεύσεις επί εσόδων και αγορών

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 10 - Έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος

1. Κατά τον έλεγχο του Φόρου Εισοδήματος, ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού οι μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αναφέρονται στο άρθρο 23 του ν. [4172/2013](#), καθώς και οι δαπάνες προβλέψεων επισφαλών απαιτήσεων, σύμφωνα με το άρθρο 26 του ίδιου νόμου.

2. Αναφορικά με την ορθή έκπτωση των δαπανών από την ελεγχόμενη με βάση τα κριτήρια του άρθρου 22 του ν. [4172/2013](#) ελέγχονται ποσά δαπανών, τα οποία από ελεγκτική άποψη κρίνονται σημαντικά ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της κάθε υπόθεσης. Εξαιρετικά ελέγχονται ανεξαρτήτως ποσού οι δαπάνες μισθοδοσίας, καθώς και εάν εκπίπτονται αμοιβές φυσικών προσώπων μελών των προσωπικών ή αστικών εταιρειών, οι οποίες αποτελούν εν τοις πράγμασι απολήψεις έναντι κερδών. [...]

Επειδή περαιτέρω, η εντολή ελέγχου εκδόθηκε με την επισήμανση από την Α.Α.Δ.Ε. του χαμηλού μικτού κέρδους, δεδομένου ότι η κύρια δραστηριότητα της προσφεύγουσας είναι το χονδρικό εμπόριο καπνού και τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα τελούν υπό διατίμηση.

Επειδή, στο άρθρο 5 της Α.1293/2019 ορίζεται ως υποχρεωτική ελεγκτική επαλήθευση στις εμπορικές επιχειρήσεις ο έλεγχος του συντελεστή μικτού κέρδους, βάσει παραστατικών αγορών και πωλήσεων.

Επειδή, με την Α.1008/2020 και την Ε.2016/2016 παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών προσδιορισμού του εισοδήματος και πιο συγκεκριμένα για τις μεθόδους της αρχής των αναλογιών και της σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος κατ' εφαρμογή των ως άνω εγκυκλίων, προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας με τη μέθοδο της αρχής των

αναλογιών, δεδομένου ότι το απόθεμα είναι ελεγχόμενο και τα εμπορεύματα είναι ομοειδή (τσιγάρα και καπνός) και έχουν παρόμοιο ποσοστό κέρδους. Για τον προσδιορισμό του μικτού κέρδους, ο έλεγχος επέλεξε δέκα (10) διαφορετικά είδη καπνού και τσιγάρων που αφορούν σε τρία (3) τιμολόγια αγοράς του βασικού προμηθευτή της προσφεύγουσας με την επωνυμία «. Α.Ε», του οποίου η προσφεύγουσα είναι και αντιπρόσωπος στο νομό Μαγνησίας, δεδομένου ο καπνός και τα τσιγάρα συμμετέχουν σε ποσοστό 95% επί των πωλήσεων της προσφεύγουσας. Στη συνέχεια, συνέκρινε την τιμή αγοράς εκάστου είδους, όπως αυτή προκύπτει από τρία τιμολόγια αγοράς (υπ' αριθμ. ΤΔΑ/229-12-2015,/15-12-2015 και/17-12-2015), με την τιμή πώλησης των αντίστοιχων ειδών, όπως αυτή προκύπτει από τέσσερα τιμολόγια πώλησης της προσφεύγουσας εντός του ίδιου μήνα (υπ'αριθμ. ΤΔΑ/31-12-2015,/31-12-2015,/31-12-2015 και/31-12-2015).

Από την ως άνω σύγκριση, ο έλεγχος προσδιόρισε το περιθώριο μικτού κέρδους επί του κόστους για κάθε αγαθό και στη συνέχεια προσδιόρισε το μέσο όρο του ποσοστού μικτού κέρδους σε 2,377%, σε αντίθεση με το συντελεστή μικτού κέρδους, όπως αυτός προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος (1,417%).

Περαιτέρω, προς επιβεβαίωση του ως άνω συμπεράσματος της φορολογικής αρχής, ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του μικτού κέρδους, λαμβάνοντας υπόψη τις τιμές αγοράς και πώλησης που αφορούν σε παρεμφερή εμπορεύματα, όπως, αναπτήρες, φίλτρα, πίπες, πούρα και χαρτάκια για στρίψιμο καπνού, τα οποία συμμετέχουν σε μικρό ποσοστό επί των συνολικών πωλήσεων της προσφεύγουσας. Από τον ως άνω προσδιορισμό προέκυψε ότι το ποσοστό κέρδους επί αυτών των εμπορευμάτων ανέρχεται σε 8,866%, το οποίο και δεν έλαβε υπόψη του για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών.

Κατόπιν αυτού, ο έλεγχος προσδιόρισε το μικτό κέρδος και τα ακαθάριστα έσοδα πολλαπλασιάζοντας το κόστος πωληθέντων, όπως αυτό τροποποιήθηκε από τον έλεγχο, με το συντελεστή μικτού κέρδους (1,02377)

Βάσει των ως άνω συμπερασμάτων και της απόρριψης δαπανών ύψους 326€, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίστηκαν βάσει αξιόπιστης αναλογίας, με βάση τα τιμολόγια αγοράς και πώλησης της προσφεύγουσας που αφορούν ομοειδή εμπορεύματα με παρόμοιο ποσοστό κέρδους και τα οποία αντιστοιχούν σε ποσοστό 95% των συνολικών πωλήσεων, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι ελεγκτικές επαληθεύσεις έλαβαν χώρα βάσει αναξιόπιστου δείγματος απορρίπτεται ως αβάσιμος. Περαιτέρω, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία από την προσφεύγουσα που να αποδεικνύουν διαφορετικές αξίες αγορών και πωλήσεων των αντίστοιχων εμπορευμάτων σε επιμέρους περιόδους του κρινόμενου έτους.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της από **30-06-2020** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.» και με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Υπ' αριθμ./11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	26.636,70 €	26.636,70 €
Πρόστιμο ανακρίβειας (αρ.58 ΚΦΔ)	13.318,35 €	13.318,35 €
Συνολικό ποσό	39.955,05 €	39.955,05 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.