



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/11/2022

Αριθμός απόφασης:3693

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604561

E-mail : ded.ath@aade.gr

### **Α Π Ο Φ Α Σ Η**

#### **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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ Τ. Β' /27.04.2017)

2.Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την από 04-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με έδρα την ....., ΑΦΜ ....., κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ:

α. της με αριθ. .... /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού 16.032,00 ευρώ και καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 3.527,04 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 1.763,52 ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 148,89 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 5.439,45 ευρώ

β. της με αριθ. .... /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού 47.110,54 ευρώ και καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 14.199,74 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 7.099,87 ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.970,63 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 23.270,24 ευρώ

γ. της με αριθ. .... /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2017, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέων εκροών ποσού 114.273,15 ευρώ, χρεωστικό υπόλοιπο για καταβολή ποσού 27.317,43 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Α ποσού 13.658,71 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 40.976,14 ευρώ και

δ. της με αριθ. .... /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2018, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέων εκροών ποσού 64.366,04 ευρώ, χρεωστικό υπόλοιπο για καταβολή ποσού

14.922,35 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Α ποσού 7.461,17 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 22.383,52 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ. .... /06.08.2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ στην επιχείρηση του προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών «υπηρεσίες παροχής γευμάτων από εστιατόριο, ταβέρνα κλπ» φορολογικών ετών 2017 και 2018.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με την Α.1293/2019 Απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 28 του ν.4172/2013, λόγω, ότι, α) δεν προκύπτει η τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος (παρ.1 περ.α), διότι το μικτό κέρδος που δηλώθηκε από την επιχείρηση υπολείπεται από αυτό που εξήυρε ο έλεγχος κατά την επαλήθευση του, βάσει των βιβλίων και των στοιχείων, δηλώσεων κλπ και β) το δηλούμενο οικογενειακό εισόδημα δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης του προσφεύγοντα.

Όπως αναφέρεται στη σελ.17 της σχετικής έκθεσης ελέγχου, ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό του εισοδήματος εφαρμόζοντας τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν.4174/2013 περ.δ της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών.

Ο έλεγχος, εξετάζοντας τα δεδομένα της επιχείρησης σε συνδυασμό με πληροφορίες από την ίδια (τιμοκαταλόγους, συνταγολόγιο-ποσοτολόγιο κλπ), από άλλες ομοειδείς τοπικές επιχειρήσεις και από το διαδίκτυο, εξήυρε τους συντελεστές μικτού κέρδους για κάθε πωλούμενο είδος της επιχείρησης, με βάση τις τιμές αγοράς και πώλησης αυτών.

Τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη από την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα, με αντικείμενο «Υπηρεσίες παροχής γευμάτων από ψητοπωλείο, σουβλατζίδικο με παροχή σερβιρίσματος», προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις εγκύκλιους με αριθ. Α 1008/2020, Ε 2015 & 2016/2020 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, αφού ο έλεγχος αναγνώρισε, ότι, α) για τις πρώτες ύλες λαμβανομένου υπόψη ότι κάποιες από αυτές έχουν ενσωματωθεί στα πωλημένα είδη, αλλά πολλές από αυτές έχουν χρησιμοποιηθεί για την παραγωγή άλλων ειδών, όπως για ορεκτικά και σαλάτες, να μετουσιωθεί σε πωλήσεις μόνο το μισό του κόστους πωληθέντων αυτών, β) ποσοστό φύρας 10% στις πωλήσεις νερού, αναψυκτικών, μπύρας & κρασιού, καθώς και ποσοστό φύρας 10% στις πωλήσεις των υπολειπόμενων αγορών που αφορούν σε ορεκτικά και σαλάτες και γ) φύρα για τις πωλήσεις κρεατικών (τυλιχτά, καλαμάκια, ψητά σούβλας & μερίδες), με βάση τα ποσοστά που δήλωσε ο ελεγχόμενος.

Αφού ο έλεγχος προσδιόρισε το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους επί του κόστους πωλήσεων, εξήυρε τα ακαθάριστα έσοδα των ετών 2017 και 2018 ως εξής:

| Α/Α ΕΙΔΟΣ |                              | ΚΟΣΤΟΣ<br>ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ | - | ΦΥΡΑ<br><br>10%      | = | ΚΟΣΤΟΣ<br>ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ<br>ΧΩΡΙΣ ΦΥΡΑ | Χ | (1 + Αναλογία (%) περιθωρίου<br>μικτού κέρδους επί του<br>κόστους πωλήσεων) | ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ<br><br>ΕΣΟΔΑ |
|-----------|------------------------------|----------------------|---|----------------------|---|------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------------------------|-------------------------|
|           |                              |                      |   | ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 |   |                                    |   |                                                                             |                         |
| 1         | ΝΕΡΑ                         | 3.005,44             | - | 300,54               | = | 2.704,90                           | Χ | (1+288,32%)                                                                 | 10.503,65               |
| 2         | ΑΝΑΨΥΚΤΙΚΑ,<br>ΜΠΥΡΑ & ΚΡΑΣΙ | 17.012,87            | - | 1.701,29             | = | 15.311,58                          | Χ | (1+217,30%)                                                                 | 48.583,65               |
| 3         | ΚΡΕΑΣ                        | 73.993,11            | - |                      | = | 73.993,11                          | Χ | (1+157,93%)                                                                 | 190.846,73              |
| 4         | ΥΠΟΛΟΙΠΑ<br>ΠΩΛΗΘΕΝΤΑ        | 49.595,61            | - | 4.959,56             | = | 44.636,05                          | Χ | (1-50%)                                                                     | 22.318,02               |
|           | ΣΥΝΟΛΟ                       | 143.607,03           | - | 6.961,39             | = | 136.645,64                         |   |                                                                             | 272.252,06              |
|           |                              |                      |   | ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018 |   |                                    |   |                                                                             |                         |
| 1         | ΝΕΡΑ                         | 2.197,80             | - | 219,78               | = | 1.978,02                           | Χ | (1+292,27%)                                                                 | 7.759,18                |
| 2         | ΑΝΑΨΥΚΤΙΚΑ,<br>ΜΠΥΡΑ & ΚΡΑΣΙ | 14.906,65            | - | 1.490,67             | = | 13.415,99                          | Χ | (1+208,80%)                                                                 | 41.427,89               |
| 3         | ΚΡΕΑΣ                        | 63.600,51            | - |                      | = | 63.600,51                          | Χ | (1+169,62%)                                                                 | 171.481,29              |
| 4         | ΥΠΟΛΟΙΠΑ<br>ΠΩΛΗΘΕΝΤΑ        | 46.839,27            | - | 4.683,93             | = | 42.155,34                          | Χ | (1-50%)                                                                     | 21.077,67               |
|           | ΣΥΝΟΛΟ                       | 127.544,23           | - | 6.394,37             | = | 121.149,86                         |   |                                                                             | 241.746,03              |

Το περιθώριο μικτού κέρδους επί του κόστους των πωλήσεων διαμορφώθηκε από τον έλεγχο με βάσει τις έμμεσες τεχνικές, σε 89,58 % για το φορολογικό έτος 2017 και σε 89,54% για το φορολογικό έτος 2018, από αρνητικό 2% και θετικό 25,30% αντίστοιχα βάσει δηλώσεων.

- 1.Μη αποδοχή των πορισμάτων του ελέγχου περί ύπαρξης αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης  
2.Εσφαλμένος υπολογισμός επί τη βάσει λανθασμένων παραδοχών  
3.Κατανάλωση ημερήσιων γευμάτων από το προσωπικό  
\* \* \* \* \*

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.

**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 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, με την Α.1008/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α΄) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα»**

**Επειδή, με την Ε 2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013».**

**Ειδικότερα:**

**Επειδή, με την Ε 2016/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 (Α'170)».**

Σε συνέχεια της Α.1008/20/1/2020 (Β'88) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας). **Ειδικότερα:**

**Επειδή, με την Α.1293/2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31.07.2019) Απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.** καθορίστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Ειδικότερα, με το άρθρο 11 ορίζεται ότι 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.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ορθά και νόμιμα εφαρμόστηκε ο έλεγχος με τη μέθοδο των έμμεσων τεχνικών που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 ν.4172/2013.

Επειδή, τα ποσοστά φύρας που εφάρμοσε ο έλεγχος είναι στα πλαίσια αποφάσεων που έχει λάβει η ΔΕΔ για παρόμοιες επιχειρήσεις .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη σχετική έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη** της από 04-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., με την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ:

α. της με αριθ. .... /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

β. της με αριθ. .... /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

γ. της με αριθ. .... /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2017 και

δ. της με αριθ. .... /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2018 22.383,52 ευρώ.

### **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου-καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσης απόφασης.**

#### **Α.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017**

##### **1.Φόρος εισοδήματος**

| <b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------|-----------------------|
| 5.439,45 €           | 5.439,45 €            |

##### **2.ΦΠΑ**

| <b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------|-----------------------|
| 40.976,14 €          | 40.976,14 €           |

#### **Β.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018**

##### **1. Φόρος εισοδήματος**

| <b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------|-----------------------|
| 23.270,24 €          | 23.270,24 €           |

##### **2.ΦΠΑ**

| <b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------|-----------------------|
| 22.383,52 €          | 22.383,52 €           |

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ**

**ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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 .