



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/01/2023

Αριθμός απόφασης: 14

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά των υπ' αριθμόν:

-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,
-/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,

-/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/09/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 93.701,38 € πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 46.850,69 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 17.706,98 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **158.259,05 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 75.745,04 € πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 37.872,52 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 14.000,48 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **127.618,04 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 53.866,78 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 26.933,39 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **80.800,17 €** και παράλληλα, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου εισροών προς έκπτωση κατά το ποσό των 62,10 €.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 45.052,05 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 22.526,03 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **67.578,08 €** και παράλληλα, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου εισροών προς έκπτωση κατά το ποσό των 28,80 €.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **278,29 €** επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε/εξέδωσε ανακριβώς 69 αποδείξεις λιανικής πώλησης.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **250,00 €** επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε/εξέδωσε ανακριβώς 38 αποδείξεις λιανικής πώλησης.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται στις από 26/07/2022 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ./Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ. Σύμφωνα με τις εν λόγω εκθέσεις, ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των φορολογητέων εισοδημάτων της προσφεύγουσας των φορολογικών ετών 2016 και 2017 με την έμμεση τεχνική της αρχής των αναλογιών, εφόσον πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. Τα προσδιορισθέντα εισοδήματα με την έμμεση τεχνική,

συγκρινόμενα με τα αντίστοιχα προσδιορισθέντα με τις γενικές διατάξεις, αποδείχτηκαν μεγαλύτερα και τα καταλογισθέντα από τον έλεγχο εισοδήματα ήταν, ανά φορολογικό έτος, τα εξής:

- 2016: **221.921,53 €**
- 2017: **182.711,49 €**

Αντίστοιχα, για σκοπούς Φ.Π.Α., προσδιορίστηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, ανά φορολογικό έτος, ως εξής:

- 2016: **228.005,96 €**
- 2017: **187.578,13 €**

Η απόκλιση με τα ποσά που προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος, οφείλεται στο γεγονός ότι ο έλεγχος, για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, έκανε την παραδοχή ότι ένα ποσοστό 2% του κόστους των αγορών, αφορά σε δωρεάν παροχή φαγητού/ποτών, στα μέλη της οικογένειας της προσφεύγουσας και στο προσωπικό της επιχείρησής της. Αντίστοιχη παραδοχή δεν μπορούσε να γίνει για σκοπούς Φ.Π.Α., δεδομένου ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, η προσφεύγουσα δεν έχει εκδώσει κανένα στοιχείο αυτοπαράδοσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Αντίθεση άρθρου 27 ΚΦΔ στην αρχή της νομιμότητας και βεβαιότητας του φόρου-ανεπίτρεπτη νομοθετική εξουσιοδότηση κατά παράβαση της παρ. 4 του άρθρου 78 του Συντάγματος.

2^{ος} λόγος: Υπέρβαση νομοθετικής εξουσιοδότησης της Α. 1008/2020 και της Ε. 2016/2020 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

3^{ος} λόγος: Εσφαλμένη και πλημμελής εφαρμογή της αρχής των αναλογιών.

4^{ος} λόγος: Πλημμελής εφαρμογή άρθρου 58^Α ΚΦΔ-Μη νόμιμη αιτιολογία.

Ως προς τους 1^ο και 2^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται ζήτημα νομιμότητας και συνταγματικότητας των διατάξεων περί προσδιορισμού του εισοδήματος με έμμεσες τεχνικές.

Επειδή ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος της προσφεύγουσας προβλέπεται σε σαφείς και ρητές διατάξεις.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 3^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα προβάλλει επιμέρους ισχυρισμούς ως ακολούθως:

- *Μη πλήρωση προϋποθέσεων για διενέργεια έμμεσης τεχνικής ελέγχου*

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013:

«1. 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.

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 με την Ε. 2015/2020 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

- «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».
- «Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του Κ.Φ.Δ., κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 60-68):

- η προσφεύγουσα έχει υποπέσει σε παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων,
- από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών της λογαριασμών, προέκυψαν καταθέσεις μετρητών, για τις οποίες δεν προκύπτει η πηγή ή η αιτία και η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθμόν/13-01-2022 αίτημα του ελέγχου για παροχή διευκρινίσεων.

Επειδή συνεπώς, με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος είχε δικαίωμα να προβεί σε έμμεσες τεχνικές ελέγχου.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

- Κόστος αγοράς βασικής πρώτης ύλης προ Φ.Π.Α. αναφορικά με το χοιρινό καλαμάκι

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται πως το εν λόγω κόστος εσφαλμένα υπολογίστηκε από τον έλεγχο σε 6,22 €, ενώ στην πραγματικότητα ανέρχεται σε 6,59 €.

Επειδή ο εν λόγω επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας αφορά μόνο στο φορολογικό έτος 2017.

Επειδή σύμφωνα με τα επίσημα συγκεντρωτικά στοιχεία του φορολογικού έτους 2017 που απεστάλησαν ηλεκτρονικά με τη μορφή καρτέλας στον έλεγχο από τον αποκλειστικό προμηθευτή του συγκεκριμένου είδους, η μέση τιμή αγοράς υπολογίστηκε σε 6,14 €, όπως φαίνεται ακολούθως:

Ημερομηνία	Είδος	Περιγραφή είδους	Μ.Μ.	Ποσότητα πωλήσεων	Μέση τιμή πώλησης	Αξία πωλήσεων
30/12/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	-5,90	6,261	-36,94

12/12/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	17,70	6,260	110,81
7/11/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	35,40	6,261	221,63
4/11/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	11,60	6,355	73,72
25/9/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	29,50	6,356	187,49
18/9/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	34,80	6,451	224,48
13/9/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	53,10	6,450	342,52
5/9/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	59,00	6,451	380,58
28/8/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	59,00	6,451	380,58
26/8/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	35,40	6,451	228,35
21/8/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	88,50	6,451	570,87
14/8/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	118,00	6,451	761,16
10/8/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	59,00	6,451	380,58
7/8/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	29,50	6,451	190,29
3/8/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	-11,80	5,975	-70,51
1/8/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	118,00	5,976	705,11
28/7/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	59,00	5,975	352,55
27/7/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	29,50	6,290	185,56
25/7/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	0,00	Error	-150,00
11/7/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	182,90	5,072	927,65
5/7/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	70,80	6,719	475,73
27/6/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	59,00	6,451	380,58
23/6/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	-17,70	6,790	-120,18
22/6/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	76,70	6,790	520,79
17/6/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	41,30	6,451	266,41
12/6/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	29,50	6,451	190,29
6/6/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	47,20	6,451	304,47

30/5/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	59,00	6,451	380,58
17/5/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	35,40	6,451	228,35
10/5/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	29,50	6,128	180,78
28/4/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	118,00	6,451	761,16
9/3/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	41,30	5,976	246,79
16/2/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	29,50	6,290	185,56
10/1/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	53,10	5,976	317,30
4/1/2017 0:00	6054	ΧΟΙΡΙΝΟ ΣΟΥΒΛΑΚΙ 90gr ΛΑΙΜΟΣ ΧΕΙΡΟΠΟΙΗΤΟ ΚΤΨ (ΜΕΓΑ)(28968)	Κιλά	11,80	5,975	70,51
Συνολική ποσότητα πωλήσεων (σε κιλά)				1.686,60	Συνολική αξία πωλήσεων (σε ευρώ)	10.355,60

Μέση τιμή αγοράς	Συνολική αξία πωλήσεων	διά	Συνολική Ποσότητα πωλήσεων
------------------	------------------------	-----	----------------------------

Μέση τιμή	=	6,14
-----------	---	------

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος για τους υπολογισμούς του έλαβε υπόψη τιμή αγοράς (6,22 €) που είναι **ευμενέστερη για την προσφεύγουσα** σε σχέση με την ανωτέρω προσδιοριζόμενη.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κάποιον ισχυρισμό αναφορικά με το κόστος αγοράς του αγαθού για το φορολογικό έτος 2016.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- *Κόστος λοιπών συνοδευτικών αναφορικά με το χοιρινό καλαμάκι και το κοτόπουλο καλαμάκι*

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται πως η παραδοχή του ελέγχου ότι το κόστος των λοιπών συνοδευτικών ανέρχεται σε ποσοστό 5% είναι προδήλως αυθαίρετη, αφού τα συγκεκριμένα είδη δε συνοδεύονται μόνο από λεμόνι, χαρτοπετσέτες και περιτύλιγμα, αλλά στην πραγματικότητα σερβίρονται με μία γαρνιτούρα από ψημένο ψωμί και γιαούρτι, με αποτέλεσμα το κόστος των συνοδευτικών να ανέρχεται σε ποσοστό 10%.

Επειδή ο έλεγχος, προκειμένου να προσεγγίσει τις πραγματικές συνθήκες λειτουργίας της ελεγχόμενης επιχείρησης, και να συνεκτιμήσει αστάθμητους/απρόβλεπτους παράγοντες που κατά περίπτωση, επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής του τελικού προϊόντος, υιοθέτησε ένα σταθερό ποσοστό **προσαύξησης της τάξεως του 5%** (επί του βάρους της προσφερόμενης ποσότητας του κάθε είδους), όπως προκύπτει από τους πίνακες στις σελ. 80-83 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, το οποίο **κοστολογικά** υπολογίστηκε ως εξής:

	Χοιρινό καλαμάκι (τεμάχιο)		Καλαμάκι κοτόπουλο(τεμάχιο)	
Φορολογικό έτος	2016	2017	2016	2017
Ποσοστό προσαύξησης βάρους μερίδας / τεμαχίου φαγητού λόγω μεταβλητότητας παραμέτρων υπολογισμού (προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης)	5%	5%	5%	5%
Πρόσθετο κόστος μερίδας που προκύπτει από την προσαύξηση του βάρους της μερίδας κατά το ανωτέρω ποσοστό (προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης)	0,04€ *	0,04€ **	0,02€ ***	0,02€ ****

* Προκύπτει ως εξής: **76,65γρ** (προσαυξημένο από τον έλεγχο βάρους με βάση το ποσοστό 5%) – **73,00γρ** (βάρους ζύγισης μερίδας στην αυτοψία) = το οποίο μεταφράζεται σε αύξηση του κόστους της μερίδας κατά **0,04€** (0,76€ - 0,72€) **προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς λειτουργεί μειωτικά στον επακόλουθο υπολογισμό της αναλογίας τιμής πώλησης / τιμή αγοράς**

** Προκύπτει ως εξής: **76,65γρ** (προσαυξημένο από τον έλεγχο βάρους με βάση το ποσοστό 5%) – **73,00γρ** (βάρους ζύγισης μερίδας στην αυτοψία) = το οποίο μεταφράζεται σε αύξηση του κόστους της μερίδας κατά **0,04€** (0,76€ - 0,72€) **προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς λειτουργεί μειωτικά στον επακόλουθο υπολογισμό της αναλογίας τιμής πώλησης / τιμή αγοράς**

*** Προκύπτει ως εξής: **47,25γρ** (προσαυξημένο από τον έλεγχο βάρους με βάση το ποσοστό 5%) – **45,00γρ** (βάρους ζύγισης μερίδας στην αυτοψία) = το οποίο μεταφράζεται σε αύξηση του κόστους της μερίδας κατά **0,02€** (0,51€ - 0,49€) **προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς λειτουργεί μειωτικά στον επακόλουθο υπολογισμό της αναλογίας τιμής πώλησης / τιμή αγοράς**

**** Προκύπτει ως εξής: **47,25γρ** (προσαυξημένο από τον έλεγχο βάρους με βάση το ποσοστό 5%) – **45,00γρ** (βάρους ζύγισης μερίδας στην αυτοψία) = το οποίο μεταφράζεται σε αύξηση του κόστους της μερίδας κατά **0,02€** (0,51€ - 0,49€) **προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς λειτουργεί μειωτικά στον επακόλουθο υπολογισμό της αναλογίας τιμής πώλησης / τιμή αγοράς**

Επειδή με βάση τα παραπάνω, δηλαδή α) με την παραδοχή της προσαύξησης 5% λόγω μεταβλητότητας και β) με την παραδοχή κόστους λοιπών συνοδευτικών σε ποσοστό 5%, το τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας, υπολογίστηκε από τον έλεγχο ως εξής:

	Χοιρινό καλαμάκι (τεμάχιο)		Καλαμάκι κοτόπουλο (τεμάχιο)	
Τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας (ως έκθεση ελέγχου σελ. 82- 83)	0,89€	0,90€	0,64€	0,64€

Επειδή με βάση την επιχειρηματολογία της προσφεύγουσας, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη οι παραδοχές ότι α) **δεν υφίσταται προσαύξηση 5% λόγω μεταβλητότητας** και β) το κόστος των λοιπών συνοδευτικών ανέρχεται σε ποσοστό **10%**. Σε αυτή την περίπτωση, το τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας υπολογίζεται ως εξής:

	Χοιρινό καλαμάκι (τεμάχιο)		Καλαμάκι κοτόπουλο (τεμάχιο)	
Ποσότητα α' ύλης σε γραμμάρια ανά σερβιριζόμενη μερίδα/τεμάχιο	73,00€	73,00€	45,00€	45,00€
Τελικό κόστος α' ύλης μερίδας (Α)	0,72€	0,72€	0,49€	0,49€
Κόστος βασικής βοηθητικής πρώτης ύλης (β' ύλης) προ ΦΠΑ ανά κιλό/τεμάχιο αγοραζόμενης ποσότητας (1 ολόκληρη πίτα-σκέτη) (Β)	0,10€	0,10€	0,10€	0,10€
Κόστος λοιπών Συνοδευτικών (10% * κόστος α' ύλης) (Γ)	0,07€	0,08€	0,05€	0,05€
Τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας (Α)+(Β)+(Γ)	0,89€	0,90€	0,64€	0,64€

Επειδή παρατηρείται πως κατ' ουσία, το τελικό κόστος ανά μερίδα, που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο **ισούται** με το αντίστοιχο κόστος που προκύπτει με βάση τη μεθοδολογία της προσφεύγουσας. Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- **Αυθαίρετο το χρησιμοποιηθέν ποσοστό φύρας κατά το ψήσιμο 40%**

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι όλως αυθαιρέτως ο έλεγχος χρησιμοποίησε κατά τους υπολογισμούς του ποσοστό φύρας κατά το ψήσιμο 40%, αγνοώντας μάλιστα το έγγραφο-απάντηση σε δικό του αίτημα-της εταιρείας, σύμφωνα με το οποίο το σχετικό ποσοστό ανέρχεται σε 45%-50%.

Επειδή όπως προκύπτει από τους πίνακες υπολογισμού της οικείας Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος (σελ. 80-83), ο έλεγχος εκτός από την φύρα ψήσιματος 40%, έλαβε υπόψη του επιπλέον και:

- φύρα απόψυξης σε ποσοστό 3% και

- φύρα μενόντων/μη πωληθέντων αποθεμάτων σε ποσοστό 10%, παρόλο που η προσφεύγουσα δε διενεργεί απογραφή αποθεμάτων (ως μη έχουσα σχετική υποχρέωση) και το κόστος πωληθέντων της προσδιορίζεται αποκλειστικά από το κόστος των αγορών της.

Επειδή συνεπώς, το συνολικό ποσοστό φύρας του ελέγχου (53%) είναι **υψηλότερο** από αυτό που προτείνει η προσφεύγουσα (40%) και λειτουργεί **ευμενέστερα** για αυτήν.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- *Κόστος λοιπών συνοδευτικών αναφορικά με τον γύρο χοιρινό σε πίτα και τον γύρο κοτόπουλο σε πίτα*

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται πως η παραδοχή του ελέγχου ότι το κόστος των λοιπών συνοδευτικών ανέρχεται σε ποσοστό 10% είναι προδήλως αυθαίρετη και ότι το ορθό ποσοστό ανέρχεται σε 20%, εφόσον τα εν λόγω είδη συνοδεύονται από 50 γραμμάρια αγελαδινό γιαούρτι.

Επειδή ο έλεγχος, προκειμένου να προσεγγίσει τις πραγματικές συνθήκες λειτουργίας της ελεγχόμενης επιχείρησης, και να συνεκτιμήσει αστάθμητους/απρόβλεπτους παράγοντες που κατά περίπτωση, επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής του τελικού προϊόντος, υιοθέτησε προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης ένα σταθερό ποσοστό προσαύξησης της τάξεως του 5,00% (επί του βάρους της προσφερόμενης ποσότητας του κάθε είδους σε σχέση με το ζυγισθέν βάρος κατά την ημερομηνία της αυτοψίας) το οποίο κοστολογικά υπολογίστηκε ως εξής:

	Χοιρινός γύρος σε πίτα		Γύρος κοτόπουλο σε πίτα	
Φορολογικό έτος	2016	2017	2016	2017
Ποσοστό προσαύξησης βάρους μερίδας / τεμαχίου φαγητού λόγω μεταβλητότητας παραμέτρων υπολογισμού (προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης)	5%	5%	5%	5%
Πρόσθετο κόστος μερίδας που προκύπτει από την προσαύξηση του βάρους της μερίδας κατά το ανωτέρω ποσοστό (προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης)	0,03€ *	0,04€ **	0,05€ ***	0,05€ ****

* Προκύπτει ως εξής: **99,75γρ** (προσαυξημένο από τον έλεγχο βάρος με βάση το ποσοστό 5% που υιοθέτησε ο έλεγχος) – 95,00γρ (βάρος ζύγισης μερίδας στην αυτοψία) = το οποίο μεταφράζεται σε **αύξηση** του κόστους της μερίδας κατά 0,03€ (0,70€ - 0,67€) , **προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς λειτουργεί μειωτικά στον επακόλουθο υπολογισμό της αναλογίας τιμής πώλησης / τιμή αγοράς**

** Προκύπτει ως εξής: **99,75γρ** (προσαυξημένο από τον έλεγχο βάρος με βάση το ποσοστό 5% που υιοθέτησε ο έλεγχος) – 95,00γρ (βάρος ζύγισης μερίδας στην αυτοψία) = το οποίο μεταφράζεται σε **αύξηση** του κόστους της μερίδας κατά 0,04€ (0,79€ - 0,75€), **προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς λειτουργεί μειωτικά στον επακόλουθο υπολογισμό της αναλογίας τιμής πώλησης / τιμή αγοράς**

*** Προκύπτει ως εξής: **107,10γρ** (προσαυξημένο από τον έλεγχο βάρους με βάση το ποσοστό 5% που υιοθέτησε ο έλεγχος) – 102,00 γρ (βάρους ζύγισης μερίδας στην αυτοψία) = το οποίο μεταφράζεται σε **αύξηση** του κόστους της μερίδας κατά 0,05€ (1,14€ - 1,09€), **προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς λειτουργεί μειωτικά στον επακόλουθο υπολογισμό της αναλογίας τιμής πώλησης / τιμή αγοράς**

**** Προκύπτει ως εξής: **107,10 γρ** (προσαυξημένο από τον έλεγχο βάρους με βάση το ποσοστό 5% που υιοθέτησε ο έλεγχος) – 102,00 γρ (βάρους ζύγισης μερίδας στην αυτοψία) = το οποίο μεταφράζεται σε **αύξηση** του κόστους της μερίδας κατά 0,05€ (1,12€ - 1,07€), **προς όφελος της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς λειτουργεί μειωτικά στον επακόλουθο υπολογισμό της αναλογίας τιμής πώλησης / τιμή αγοράς**

Επειδή με βάση τα παραπάνω, δηλαδή α) με την παραδοχή της προσαύξησης 5% λόγω μεταβλητότητας και β) με την παραδοχή κόστους λοιπών συνοδευτικών σε ποσοστό 10%, το τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας, υπολογίστηκε από τον έλεγχο ως εξής:

	Χοιρινός γύρος σε πίτα		Γύρος κοτόπουλο σε πίτα	
Τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας (ως έκθεση ελέγχου σελ. 80-81)	0,87€	0,97€	1,36€	1,34€

Επειδή με βάση την επιχειρηματολογία της προσφεύγουσας, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη οι παραδοχές ότι α) δεν υφίσταται προσαύξηση 5% λόγω μεταβλητότητας και β) το κόστος των λοιπών συνοδευτικών ανέρχεται σε ποσοστό 20%. Σε αυτή την περίπτωση, το τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας υπολογίζεται ως εξής:

	Χοιρινός γύρος σε πίτα		Γύρος κοτόπουλο σε πίτα	
Ποσότητα α' ύλης σε γραμμάρια ανά σερβιριζόμενη μερίδα/τεμάχιο	95,00€	95,00€	102,00€	102,00€
Τελικό κόστος α' ύλης μερίδας (Α)	0,67€	0,75€	1,09€	1,07€
Κόστος βασικής βοηθητικής πρώτης ύλης (β' ύλης) προ ΦΠΑ ανά κιλό/τεμάχιο αγοραζόμενης ποσότητας (1 ολόκληρη πίτα-σκέτη) (Β)	0,10€	0,10€	0,10€	0,10€
Κόστος λοιπών Συνοδευτικών (20% * κόστος α' ύλης) (Γ)	0,13€	0,15€	0,22€	0,21€

Τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας (Α)+(Β)+(Γ)	0,90€	1,00€	1,41€	1,38€
--	-------	-------	-------	-------

Επειδή παρατηρείται πως, με βάση τη μεθοδολογία της προσφεύγουσας, το τελικό κόστος ανά μερίδα είναι **μεγαλύτερο** από το αντίστοιχο κόστος που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο.

Επειδή με την παρούσα και στα πλαίσια της αρχής της χρηστής διοίκησης, κρίνεται πως το ποσοστό 20% που προτείνει η προσφεύγουσα ανταποκρίνεται περισσότερο στην πραγματικότητα και στα δεδομένα της κοινής πείρας.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **αποδεκτός** και διενεργείται **επανυπολογισμός** της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης με βάση τα ως άνω **μεγαλύτερα** τελικά εκτιμώμενα κόστη μερίδας.

- *Κόστος λοιπών συνοδευτικών αναφορικά με το κοτόπουλο καλαμάκι σε πίτα και το χοιρινό καλαμάκι σε πίτα*

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, σε όμοια βάση με τα ανωτέρω είδη, ότι αυθαιρέτως ο έλεγχος προσδιόρισε το κόστος των λοιπών συνοδευτικών υλικών σε ποσοστό 10% και ότι το ορθό ποσοστό ανέρχεται σε 30% (όπως απεικονίζεται στους πίνακες των σελ. 34-35 της ενδικοφανούς προσφυγής).

Επειδή με την παρούσα κρίνεται πως το ποσοστό των λοιπών συνοδευτικών υλικών στα συγκεκριμένα είδη θα πρέπει να είναι όμοιο με αυτά της ακριβώς προηγούμενης περίπτωσης λόγω συνάφειας (πίτα τυλιχτά), ήτοι να ανέρχεται σε 20%.

Επειδή με την **ίδια μεθοδολογία** και τις **παραδοχές** ως ανωτέρω, το τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας υπολογίζεται ως εξής:

	Κοτόπουλο καλαμάκι σε πίτα		Χοιρινό καλαμάκι σε πίτα	
Ποσότητα α' ύλης σε γραμμάρια ανά σερβιριζόμενη μερίδα/τεμάχιο	45,00€	45,00€	73,00€	73,00€
Τελικό κόστος α' ύλης μερίδας (Α)	0,49€	0,49€	0,72€	0,72€
Κόστος βασικής βοηθητικής πρώτης ύλης (β' ύλης) προ ΦΠΑ ανά κιλό/τεμάχιο αγοράζόμενης ποσότητας (1 ολόκληρη πίτα-σκέτη) (Β)	0,10€	0,10€	0,10€	0,10€
Κόστος λοιπών Συνοδευτικών (20% * κόστος α')	0,10€	0,10€	0,14€	0,14€

ύλης) (Γ)				
Τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας (Α)+(Β)+(Γ)	0,69€	0,69€	0,96€	0,96€

Επειδή με βάση τις παραδοχές του **ελέγχου**, το τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας, υπολογίστηκε ως εξής:

	Κοτόπουλο καλαμάκι σε πίτα		Χοιρινό καλαμάκι σε πίτα	
Τελικό εκτιμώμενο κόστος μερίδας (ως έκθεση ελέγχου σελ. 84-85)	0,66€	0,66€	0,93€	0,93€

Επειδή παρατηρείται πως, με βάση τη μεθοδολογία της προσφεύγουσας και λαμβάνοντας υπόψη ποσοστό λοιπών συνοδευτικών 20%, το τελικό κόστος ανά μερίδα είναι **μεγαλύτερο** από το αντίστοιχο κόστος που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο.

Επειδή με την παρούσα και στα πλαίσια της αρχής της χρηστής διοίκησης, κρίνεται πως το ποσοστό 20%, όπως και στην ακριβώς προηγούμενη περίπτωση, ανταποκρίνεται περισσότερο στην πραγματικότητα και στα δεδομένα της κοινής πείρας.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **μερικώς αποδεκτός** και διενεργείται **επανυπολογισμός** της αποκρουσέας φορολογητέας ύλης με βάση τα ως άνω **μεγαλύτερα** τελικά εκτιμώμενα κόστη μερίδας.

Ως προς τον 4^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 58Α του Κ.Φ.Δ.:

«1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

...

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

...

5. Στην περίπτωση που επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις των παραγράφων 1, 3 και 4 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2 περί υποβολής ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παραγράφου 2. Ειδικά στην περίπτωση επιβολής προστίμων για παραβάσεις της παραγράφου 1 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του 50% και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250) ή πεντακοσίων (500) ευρώ ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ιδίων παραβάσεων εντός πενταετίας».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται πως, κατά παράβαση της ανωτέρω διάταξης, ενώ εκδόθηκαν πράξεις επιβολής προστίμου λόγω μη έκδοσης/ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τα σχετικά πρόστιμα δεν αφαιρέθηκαν από τα πρόστιμα λόγω ανακριβούς υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. που περιλήφθηκαν στις εκδοθείσες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α..

Επειδή ωστόσο, στην προκειμένη περίπτωση, τα πρόστιμα της παρ. 2 του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ.δε **σχετίζονται** με τα επιβληθέντα πρόστιμα της παρ. 1. Και αυτό, διότι τα πρόστιμα της παρ. 1 σχετίζονται με την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που εντοπίστηκε από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από τους εν χρήσει ΦΗΜ της προσφεύγουσας και των αναλυτικών στοιχείων και δεδομένων για παραγγελίες που διαβιβάστηκαν μέσω της πλατφόρμας Αντίθετα, οι εκδοθείσες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., περιλαμβάνουν **αποκλειστικά τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίστηκε με την έμμεση τεχνική** της αρχής των αναλογιών και όχι την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη από την μη έκδοση/ανακριβή έκδοση.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Λαμβάνοντας υπόψη τα προσδιορισθέντα με βάση την παρούσα απόφαση τελικά εκτιμώμενα κόστη μερίδας αναφορικά με τα είδη 1,2,5 και 6, διενεργούνται οι κάτωθι επανυπολογισμοί:

(Πίνακας σελ. 91 Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος):

Φορολογικό έτος		2016			
Είδος φαγητού	Πωληθείσα ποσότητα (τεμάχια) εντός του έτους	Ποσοστό συμμετοχής είδους στην συνολική ποσότητα πωλήσεων επιλεχθέντων ειδών	Κόστος παρασκευής / τιμή αγοράς (χωρίς ΦΠΑ)	Αναλογία τιμής πώλησης προς Τιμή αγοράς	Σταθμισμένη Αναλογία τιμής πώλησης προς Τιμή αγοράς
ΓΥΡΟΣ ΧΟΙΡΙΝΟΣ ΣΕ ΠΙΤΑ	38.930	51,08%	0,90	2,23	1,14
ΓΥΡΟΣ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ ΣΕ ΠΙΤΑ	14.164	18,58%	1,41	1,45	0,27
ΞΥΛΑΚΙ ΧΟΙΡΙΝΟ (ΤΕΜΑΧΙΟ)	10.120	13,28%	0,89	1,36	0,18
ΞΥΛΑΚΙ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ (ΤΕΜΑΧΙΟ)	7.766	10,19%	0,64	1,89	0,19
ΠΙΤΑ ΞΥΛΑΚΙ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	2.960	3,88%	0,69	2,97	0,12
ΠΙΤΑ ΞΥΛΑΚΙ ΧΟΙΡΙΝΟ	2.276	2,99%	0,96	2,11	0,06
Σύνολο	76.216	100,00%			1,96

(Πίνακας σελ. 93 Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος):

Φορολογικό έτος		2017			
Είδος φαγητού	Πωληθείσα ποσότητα (τεμάχια) εντός του έτους	Ποσοστό συμμετοχής είδους στην συνολική ποσότητα πωλήσεων επιλεχθέντων ειδών	Κόστος παρασκευής / τιμή αγοράς (χωρίς ΦΠΑ)	Αναλογία τιμής πώλησης προς Τιμή αγοράς	Σταθμισμένη Αναλογία τιμής πώλησης προς Τιμή αγοράς
ΓΥΡΟΣ ΧΟΙΡΙΝΟΣ ΣΕ ΠΙΤΑ	38.935	51,20%	1,00	2,09	1,07
ΓΥΡΟΣ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ ΣΕ ΠΙΤΑ	14.608	19,21%	1,38	1,60	0,31
ΞΥΛΑΚΙ ΧΟΙΡΙΝΟ (ΤΕΜΑΧΙΟ)	9.243	12,15%	0,90	1,34	0,16
ΞΥΛΑΚΙ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ (ΤΕΜΑΧΙΟ)	8.209	10,79%	0,64	1,89	0,20
ΠΙΤΑ ΞΥΛΑΚΙ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	2.836	3,73%	0,69	3,20	0,12
ΠΙΤΑ ΞΥΛΑΚΙ ΧΟΙΡΙΝΟ	2.214	2,91%	0,96	2,18	0,06
Σύνολο	76.045	100,00%			1,93

(Πίνακας σελ. 98-99 Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος):

Φορολογικό έτος	2016	2017
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		
Αναλογία τιμής πώλησης προς τιμή αγοράς (φαγητά)	1,96	1,93
Κόστος αγορών (από επιλεγμένους προμηθευτές για σκοπούς εφαρμογής έμμεσης τεχνικής) (φαγητά)	222.885,05	212.112,12
Ακαθάριστα έσοδα από εμπορική δραστηριότητα προσδιορισμένα με έμμεση τεχνική (= αναλογία τιμής πώλησης προς τιμή αγοράς Χ κόστος αγορών) (φαγητά)	436.832,46	408.593,77
Αναλογία τιμής πώλησης προς τιμή αγοράς (ποτά)	2,63	2,53
Κόστος αγορών (από επιλεγμένους προμηθευτές για σκοπούς εφαρμογής έμμεσης τεχνικής) (ποτά)	32.205,48	31.219,63
Ακαθάριστα έσοδα από εμπορική δραστηριότητα προσδιορισμένα με έμμεση τεχνική (= αναλογία τιμής πώλησης προς τιμή αγοράς Χ κόστος αγορών) (ποτά)	84.720,20	79.092,17

Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών (βάσει δηλώσεων)	131.171,47	134.227,15
Ποσοστό στοιχείων αυτοπαράδοσης (παραδοχή του ελέγχου)	2,00%	2,00%
<u>Μείον:</u> Αξία στοιχείων αυτοπαράδοσης (ποσοστό στοιχείων αυτοπαράδοσης x κόστη αγορών)	5.101,81	4.866,64
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (= Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου - Αξία Στοιχείων Αυτοπαράδοσης)	647.622,31	617.046,46
Αρχικό απόθεμα		
Αγορές (εμπορευμάτων , υλικών, κλπ.) βάσει δηλώσεων Ε3	256.152,91	244.575,33
Τελικό απόθεμα		
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	256.152,91	244.575,33
ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	391.469,40	372.471,13
ΔΑΠΑΝΕΣ		
α. Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	68.892,30	79.769,15
β. Αμοιβές και έξοδα τρίτων	0,00	0,00
γ. Παροχές τρίτων, φόροι - τέλη	64.995,06	0,00
δ. Ιδιόχρηση	0,00	0,00
ε. Διάφορα έξοδα	40.034,58	118.769,48
στ. Τόκοι και συναφή έξοδα	0,00	0,00
ζ . Αποσβέσεις παγίων	667,72	0,00
η. Προβλέψεις	0,00	0,00
θ. Εισφορές σε ταμεία ΟΑΕΕ	3.122,40	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	177.712,06	198.538,63
Καθαρά (λογιστικά) κέρδη / ζημιές χρήσης	213.757,34	173.932,50
<u>Πλέον:</u> Δαπάνες μη εκπιπτόμενες		
Καθαρά (φορολογικά) κέρδη / ζημιές χρήσης	213.757,34	173.932,50
<u>Μείον:</u> Καθαρά κέρδη βάσει δηλώσεων	3.637,77	2.282,02
Αποκρυσβείσα ύλη στη φορολογία εισοδήματος	210.119,57	171.650,48

(Πίνακας σελ. 89-90 Έκθεσης Ελέγχου Φ.Π.Α.):

Φορολογικό έτος	2016	2017
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		
Αναλογία τιμής πώλησης προς τιμή αγοράς (φαγητά)	1,96	1,93
Κόστος αγορών (από επιλεγμένους προμηθευτές για σκοπούς εφαρμογής έμμεσης τεχνικής) (φαγητά)	222.885,05	212.112,12
Ακαθάριστα έσοδα από εμπορική δραστηριότητα προσδιορισμένα με έμμεση τεχνική (= αναλογία τιμής πώλησης προς τιμή αγοράς X κόστος αγορών) (φαγητά)	436.832,46	408.593,77
Αναλογία τιμής πώλησης προς τιμή αγοράς (ποτά)	2,63	2,53
Κόστος αγορών (από επιλεγμένους προμηθευτές για σκοπούς εφαρμογής έμμεσης τεχνικής) (ποτά)	32.205,48	31.219,63
Ακαθάριστα έσοδα από εμπορική δραστηριότητα προσδιορισμένα με έμμεση τεχνική (= αναλογία τιμής πώλησης προς τιμή αγοράς X κόστος αγορών) (ποτά)	84.720,20	79.092,17
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών (βάσει δηλώσεων)	131.171,47	134.227,15
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	652.724,12	621.913,09
Μείον: Ακαθάριστα έσοδα βάσει δηλώσεων	436.520,12	445.395,98
Αποκρυβείσα ύλη στη φορολογία Φ.Π.Α.	216.204,00	176.517,11

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. κατά των υπ' αριθμόν/2022 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

A)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα

Βάσει Δήλωσης

Βάσει Ελέγχου

Βάσει ΔΕΔ

Διαφορά

Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	0,48 €	0,48 €	0,48 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	2.655,15 €	225.559,30 €	213.757,34 €	211.102,19 €
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	982,62 €	- €	- €	- 982,62 €
Σύνολο	3.638,25 €	225.559,78 €	213.757,82 €	210.119,57 €

Φόρος που αναλογεί

Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	0,07 €	0,07 €	0,07 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	800,31 €	94.501,69 €	89.190,80 €	88.390,49 €
Σύνολο	800,38 €	94.501,76 €	89.190,88 €	88.390,49 €
Φόρος που παρακρατήθηκε	0,08 €	0,08 €	0,08 €	- €
Φόρος που προκαταβλήθηκε	487,50 €	487,50 €	487,50 €	
Υπόλοιπο φόρου	312,80 €	94.014,18 €	88.703,30 €	88.390,49 €

Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ (50%)		46.850,69 €	44.195,25 €	44.195,25 €
Εισφορά αλληλεγγύης	- €	17.706,98 €	16.589,20 €	16.589,20 €
Τέλος επιτηδεύματος	650,00 €	650,00 €	650,00 €	- €
Προκαταβολή φόρου επόμενου	800,31 €	800,31 €	800,31 €	- €
Συνολικό ποσό για καταβολή	1.763,11 €	160.022,15 €	150.938,06 €	149.174,94 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ

158.259,04 € 149.174,94 €

B)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	0,70 €	0,70 €	0,70 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	2.282,02 €	184.993,51 €	173.932,50 €	171.650,48 €
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	- €	- €	- €	- €
Σύνολο	2.282,72 €	184.994,21 €	173.933,20 €	171.650,48 €

Φόρος που αναλογεί

Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	0,11 €	0,11 €	0,11 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	502,04 €	76.247,08 €	71.269,63 €	70.767,58 €
Σύνολο	502,15 €	76.247,18 €	71.269,73 €	70.767,58 €
Φόρος που παρακρατήθηκε	0,11 €	0,11 €	0,11 €	- €
Φόρος που προκαταβλήθηκε	584,13 €	584,13 €	584,13 €	
Υπόλοιπο φόρου	- 82,09 €	75.662,94 €	70.685,49 €	70.767,58 €

Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ (50%)		37.872,52 €	35.383,79 €	35.383,79 €
Εισφορά αλληλεγγύης	- €	14.000,48 €	13.004,99 €	13.004,99 €
Τέλος επιτηδεύματος	650,00 €	650,00 €	650,00 €	- €
Προκαταβολή φόρου επόμενου	502,04 €	502,04 €	502,04 €	- €
Συνολικό ποσό για καταβολή	1.069,95 €	128.687,98 €	120.226,31 €	119.156,36 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ

127.618,03 € 119.156,36 €

Γ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	437.964,91	665.970,87	654.168,91	216.204,00
Αξία φορολογητέων εισροών	322.548,46	322.548,46	322.548,46	0,00
Φόρος εκροών	89.837,46	143.766,34	140.974,83	51.137,37
Υπόλοιπο φόρου εισροών	89.899,56	89.899,56	89.899,56	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	62,10	0,00	0,00	62,10
Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	53.866,78	51.075,27	51.075,27
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	0,00	26.933,39	25.537,63	25.537,63
Σύνολο φόρου για καταβολή	0,00	80.800,17	76.612,90	76.612,90
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	62,10	0,00	0,00	

Δ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	450.661,47	638.239,60	627.178,58	176.517,11
Αξία φορολογητέων εισροών	310.866,30	310.866,30	310.866,30	0,00
Φόρος εκροών	93.961,84	138.980,60	136.325,95	42.364,11
Υπόλοιπο φόρου εισροών	93.990,64	93.928,54	93.928,54	62,10
Πιστωτικό υπόλοιπο	28,80	0,00	0,00	28,80
Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	45.052,06	42.397,41	42.397,41
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	0,00	22.526,03	21.198,71	21.198,71
Σύνολο φόρου για καταβολή	0,00	67.578,08	63.596,12	63.596,12
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	28,80	0,00	0,00	

Ε)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58ΑΚ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 278,29 €

ΣΤ)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58ΑΚ.Φ.Δ.φορολογικού έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 250,00 €

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

**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.