



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 27/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1609

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)

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 από 01/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της με αριθμό/31-01-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, της με αριθμό/31-01-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της με αριθμό/31-01-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 και της με αριθμό/31-01-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την σιωπηρή απόρριψη της με αρ.πρωτ./01/03/2022 ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

6. Τις υπ' αριθμ ΠΡ...../28-07-2022 και ΠΡ...../28-07-2022 ασκηθείσες προσφυγές, κατά της σιωπηρής απόρριψης της με αρ.πρωτ./01/03/2022 ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

7. Τις με αριθμό/2024 και/2024 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης – Τμήματος ΙΒ' Μονομελούς.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Σε εκτέλεση των με αριθμό/10-01-2024 και/10-01-2024 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης επί των υπ' αριθμ ΠΡ..... και ΠΡ...../28-07-2022 ασκηθεισών προσφυγών αντίστοιχα, της, ΑΦΜ, οι οποίες αναπέμπουν την υπόθεση στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου να εξεταστεί η ασκηθείσα με αρ. πρωτ./01-03-2022 ενδικοφανής προσφυγή κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα στο σκεπτικό της απόφασης, επαγόμεστε τα ακόλουθα :

1. Με την υπ' αριθμ./31-01-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος ύψους **98.859.04 €**, ήτοι κύριος φόρος ύψους 58.601.27 €, πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58 ν.4174/2013 ύψους 29.300.64 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 10.657.13 €.

2. Με την υπ' αριθμ./31-01-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, συνολικός φόρος ύψους **6.215,73 €**, ήτοι κύριος φόρος ύψους 3.924,94 €, πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58 ν.4174/2013 ύψους 1.962,47 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 328,32€.

3. Με την υπ' αριθμ./31-01-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, συνολικός φόρος ύψους **53.493,69 €**, ήτοι Φ.Π.Α. ύψους 35.662,46 € και πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58Α ν.4174/2013 ύψους 17.831,23€ και δεν του αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους **1.403,00 €**.

4. Με την υπ' αριθμ./**31-01-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, συνολικός φόρος ύψους **6.715,81 €**, ήτοι Φ.Π.Α. ύψους 4.477,21 € και πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58Α ν.4174/2013 ύψους 2.238,60€

Δυνάμει της υπ' αριθμ./**09-07-2020** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, διενεργήθηκε έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων και φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. στην προσφεύγουσα για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018. Η προσφεύγουσα στις κρινόμενες φορολογικές περιόδους διέθετε επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα υπηρεσίες που παρέχονται από καφέ – μπαρ και δευτερεύουσα το λιανικό εμπόριο τουριστικών και λοιπών παρόμοιων ειδών λαϊκής τέχνης.

Η φορολογική αρχή διενήργησε αρχικά έλεγχο με την εφαρμογή της Α 1293/2019 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και τις γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που προβλέπονται. Ακολούθως, σύμφωνα με το άρθρο 11 της ανωτέρω απόφασης, ελέγχθηκε η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. Δεδομένου ότι στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος της προσφεύγουσας δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσής της, διενεργήθηκε έλεγχος, βάσει των διατάξεων του άρθρου 27 του Ν.4987/2022, με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα της τεχνικής της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης.

Ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης των κρινόμενων ετών λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του, καθώς η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε εν μέρει στην με αρ. πρωτ./**2020** πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν.4174/2013, προσκομίζοντας μόνο το βιβλίο Εσόδων -Εξόδων της επιχείρησής της. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα κατά τα έτη 2017 και 2018 απέκρυψε φορολογητέα ύλη με τη μη έκδοση αποδείξεων – τιμολογίων και συνεπώς δεν παρουσίασε τις πραγματικές πωλήσεις – εισπράξεις.

Ακολούθως, εκδόθηκε το με αρ./**18-11-2021** Σημείωμα Ελεγκτικών Διαπιστώσεων, το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 8/12/2021, με συνημμένες τις πράξεις προσωρινών προσδιορισμών φόρων και προστίμων, προκειμένου να λάβει γνώση για τα αποτελέσματα του ελέγχου και κλήθηκε εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών, να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τα αποτελέσματα του ελέγχου. Η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου υπέβαλε στη φορολογική αρχή το με αρ. πρωτ./**27.12.2021** υπόμνημα, το οποίο, αφού εξετάστηκε, έγινε εν μέρει δεκτό από τον έλεγχο. Με βάση τις ελεγκτικές επαληθεύσεις και τις διαπιστώσεις του ελέγχου, κρίθηκε ότι η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη για το φορολογικό έτος 2017 ανέρχεται στο ποσό των 154.439,41 € και στο φορολογικό έτος 2018 στο ποσό των 18.089,20 €. Ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ των φορολογικών ετών 2017 – 2018.

Η προσφεύγουσα άσκησε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, κατά των ως άνω πράξεων, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά. Κατά της σιωπηρής απόρριψης της Δ.Ε.Δ. επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα άσκησε τις με αρ. καταχ. ΠΡ..... και ΠΡ...../**28-07-2022**

προσφυγές ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΒ'). Με τις με αριθμό/2024 και/2024 αποφάσεις του Διοικ. Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης ακυρώθηκε η σιωπηρή απόρριψη του Προϊστάμενου της Υπηρεσίας μας και το Δικαστήριο ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ε.Δ., προκειμένου να κληθεί η προσφεύγουσα σε ακρόαση από το αρμόδιο να επιληφθεί της προσφυγής αυτής όργανο και να εξετασθεί ακολούθως η βασιμότητα των προβαλλόμενων με αυτήν λόγων, μετά από την εκτίμηση και των αναφερόμενων στην ενδικοφανή προσφυγή νέων στοιχείων και την αξιολόγηση των διευκρινίσεων και εξηγήσεων που θα δοθούν από την προσφεύγουσα, κατά την άσκηση του δικαιώματος της ακρόασης.

Επειδή στην παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν 4987/2022 ορίζεται ότι : «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 3 (Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 Ν. 4987/2022) της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 «3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπό όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.».

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επικαλείται νέα στοιχεία και συγκεκριμένα τα σχετικά 1, 2, 3α, 3β, 3γ, 4, 5, 6 , 7, 8, 9, 10, 11 και 12 έγγραφα που επισυνάπτονται στην προσφυγή της. Η Υπηρεσία μας, συμμορφούμενη προς το διατακτικό των με αριθμό/2024 και/2024 αποφάσεων του Διοικ. Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ.ΕΞ 2024 ΕΜΠ /02-02-2024 έγγραφό μας, καθώς και τη συνημμένη σε αυτό με αριθμ. ../02-02-2024 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ανέπεμψε την υπό εξέταση υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία σε

συνδυασμό με τους προβαλλόμενους στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και να αποστείλει στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου μας απέστειλε, με το με αριθμ.πρωτ./08-02-2024 έγγραφο, πρόσθετες ελεγκτικές διαπιστώσεις, σύμφωνα με τις οποίες, αφού έλαβε υπόψη τα ως άνω προσκομιζόμενα στοιχεία, κατέληξε στο ακόλουθο πόρισμα :

- Τα στοιχεία 1, 2, 3α, 3β, 3γ, 4, 7 και 12 δεν αποτελούν νέα, καθώς προσκομίστηκαν στον έλεγχο μετά την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και λήφθηκαν υπόψη.
- Το στοιχείο 5 περί της απόδοσης σε ποτήρια της φιάλης από κρασί δεν αφορά τον παρόντα έλεγχο, διότι ο έλεγχος αναφέρει ότι τα κρασιά προσδιορίστηκαν ότι πωλούνται ως φιάλες και όχι σε ποτήρια.
- Αναφορικά με το στοιχείο 6, που αφορά σε μελέτη του Επιμελητήριου Κυκλάδων σχετικά με την απόδοση κρέατος μετά το ψήσιμο, ο έλεγχος αναφέρει ότι εξ αρχής προσδιόρισε ποσοστό απώλειας επί των κρεάτων 30%, για το οποίο η προσφεύγουσα δεν έφερε αντίρρηση επί αυτού με το με αρ. πρωτ./27-12-2022 υπόμνημα που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ..
- Αναφορικά με τα στοιχεία 8, 9, 10 και 11, ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας σχετικά με τις τιμές πώλησης των ειδών της, καθώς τα προσκομιζόμενα είναι αόριστα και δεν αφορούν την ίδια την επιχείρηση.

Επειδή περαιτέρω, η Υπηρεσία μας, συμμορφούμενη προς το διατακτικό των με αριθμό/2024 και/2024 αποφάσεων του Διοικ. Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, απέστειλε στην προσφεύγουσα την με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ/12-06-2024 κλήση προς ακρόαση, προκειμένου να καταθέσει γραπτό υπόμνημα με τις απόψεις της σχετικά με τα επικαλούμενα νέα στοιχεία. Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη απέστειλε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/16/06/2024 υπόμνημά της, προβάλλοντας τα ακόλουθα :

« *Επί της α.π. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ.12-06-2024 κλήσης της υπηρεσίας σας, όπως παρέχουμε τις απόψεις μας εγγράφως επί της ενδικοφανούς προσφυγής μας, στην οποία αναφερόμαστε εξ ολοκλήρου υποστηρίζοντας την με ενάργεια ως νόμιμη, βάσιμη κι αληθή, επαγόμαστε τα ακόλουθα :*

Ήδη με την ενδικοφανή προσφυγή μας προβάλλαμε νόμιμους ισχυρισμούς και νεότερα στοιχεία ώστε να αντιπαρέλθουμε των πορισμάτων εξαχθέντων δυνάμει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, ώστε να αποδείξουμε ότι οι χρησιμοποιηθείσες έμμεσες τεχνικές ελέγχου δεν απέδωσαν την αληθή εικόνα της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησής μας για τα κρινόμενα έτη και δεν απέδειξαν νόμιμα και βάσιμα την εκ μέρους απόκρυψη φορολογητέας ύλης, παρά απέδωσαν μόνο αυθαίρετα συμπεράσματα. Ειδικότερα η χρήση συγκριτικών στοιχείων άλλων «ομοειδών» επιχειρήσεων κάθε άλλο παρά επιτυχημένη εν προκειμένω μπορεί να είναι διότι η έννοια της ομοειδούς επιχείρησης δεν είναι ορθή αφού καμία επιχείρηση δεν μπορεί να θεωρείται κατά τα διδάγματα κοινής πείρας ότι είναι ομοειδής με κάποια άλλη. Και τούτο διότι δεν αρκεί δύο επιχειρήσεις να έχουν τον ίδιο ΚΑΔ ή να έχουν το ίδιο αντικείμενο επιχειρηματικής

δραστηριότητας, όταν δεν πρόκειται για συσκευασμένα είδη (όπως π.χ. σούπερ μάρκετ), αλλά για την προετοιμασία φαγητού που γίνεται εντός της επιχείρησης, μιας και στην τελευταία περίπτωση η τέχνη μαγειρέματος ή ετοιμασίας τροφίμων απόκειται σε κάθε επιχείρησης και έχει και αντίκτυπο και στην τελική τιμή. Επομένως, η κάθε επιχείρηση φέρει ίδια χαρακτηριστικά, που έχουν να κάνουν με την νοστιμιά των τροφίμων της, το είδος τους, και την ποσότητα τους, ή την θέση της, τον ανταγωνισμό που έχει να αντιμετωπίσει λόγω της τοποθεσίας, παράγοντες που την καθιστούν μοναδική και προσδιορίζουν τις τιμές διάθεσης των προϊόντων μας. Επομένως με συγκριτικά στοιχεία από άλλες επιχειρήσεις δεν μπορούν με ασφάλεια να συναχθούν αποτελέσματα περί της οικονομικής θέσης της δικής μας επιχείρησης. Άρα, λοιπόν, έπρεπε από την ελεγκτική αρχή να ληφθούν υπόψη οι ιδιαιτερότητες έκαστης επιχείρησης ήτοι τα ειδικότερα δεδομένα και οι συνθήκες υπό τις οποίες αυτή δραστηριοποιείται.

Όπως εκθέσαμε στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή μας το περιβάλλον όπου δραστηριοποιούμαστε (τοπικά και χρονικά) είναι άκρως ανταγωνιστικό με συνέπεια να συμπιέζονται οι τιμές μας, ώστε να γίνουμε ανταγωνιστικοί και να λειτουργούμε. Τα έσοδα της επιχείρησης μας προέρχονται κυρίως από TAKE AWAY, συνεπώς οι τιμές πώλησης των προϊόντων μας δεν είναι συγκρίσιμες με τις τιμές πώλησης καταστημάτων που λειτουργούν κατά βάση με σερβίρισμα σε τραπέζια (FULL SERVICE) όπως εστιατόρια ταβέρνες πιτσαρίες κλπ, ή επιχειρήσεις με ίδιο αντικείμενο εργασιών με εμάς (καφέ κλπ) που λειτουργούν με επίσημο BRAND (πχ MIKEL, COFFEE ISLAND, GRIGORIS, EVEREST κλπ). Τούτο αποδεικνύεται και από την ίδια τη διαμόρφωση του καταστήματός μας σε δύο αυτοτελείς χώρους, με τμήμα καθημένων και μη. Άλλωστε ο τιμοκατάλογος που επικαλέστηκε η έκθεση ελέγχου δεν προσδιορίζεται εκεί σε ποια επιχείρηση ανήκει ώστε να γίνεται με ασφάλεια σαφές πόσο ταυτόσημες είναι η επιχείρηση εκείνη με την δική μου ελεγχόμενη επιχείρηση και πόσο ορθά θεμελιώθηκε η σχετικότητα των επιχειρήσεων αυτών από τον έλεγχο.

Καταρχήν πρέπει να γίνει σαφές ότι η επιχείρηση μας λειτουργεί ως επί το πλείστον με σύστημα TAKE AWAY με συνέπεια να πρέπει να γίνει δεκτό – κατά τα διδάγματα κοινής πείρας που εφαρμόζουν και τα εθνικά δικαστήρια ως κριτήριο κρίσης τους – την εφαρμογή του ελάχιστου ποσοστού 27% και 50% που επικαλούμαστε. Διότι δεν μπορεί και ο ίδιος ο έλεγχος να συνομολογεί ότι είμαστε επιχείρηση TAKE AWAY και να καταλογίζει τιμές επιχείρησης σερβιρίσματος σε τραπέζια.

Τα νεότερα στοιχεία που επικαλούμαστε στην ενδικοφανή προσφυγή μας αφορούν την αναλυτική οικονομική μας θέση με αναλυτικούς πίνακες ειδικά για τα διατιθέμενα από την επιχείρηση μας προϊόντα. Ειδικότερα, οι πίνακες αυτοί περιέχουν το σύνολο των (μη μηδενικής τιμής μεταπώλησης) προϊόντων της έκθεσης ελέγχου εφαρμοζόμενου του ελάχιστου ποσοστού TAKE AWAY 27% και 50% που επικαλούμαστε.

Επειδή αναλυτικά παραθέσαμε τις αντιφάσεις στις οποίες υπέπεσε ο έλεγχος σχετικά με ποτά ροφήματα κλπ πόσιμα είδη και προϊόντα.

Επειδή αναφορικά με τα τρόφιμα και φαγώσιμα είδη που παρασκευάζονται από την επιχείρηση μας, ο έλεγχος δεν εφάρμοσε καν την απλή λογική και αναλογικότητα, και δεν αντιλήφθηκε ότι υπάρχει φύρα, αναφορικά με τα προϊόντα ταχείας λήξης (όπως λαχανικά) ή την διαφορά μεταξύ ψημένου και άψητου

προϊόντος τόσο ανάλογα με την ποσότητα που αγοράζεται από τον προμηθευτή όσο και ανάλογα με την τελική πωλούμενη ποσότητα από την επιχείρησή μας (στα κρέατα, θαλασσινά, στους καφέδες, στο κακάο, στα άλευρα κλπ).

Επειδή επομένως, πρέπει να ληφθούν υπόψη οι αναλυτικοί πίνακες που παρατέθηκαν στην ενδικοφανή προσφυγή μας.

Επειδή μη νόμιμα έγινε επίκληση συγκριτικών στοιχείων στην περίπτωση μας με χρήση τιμών από άλλες επιχειρήσεις προς το ανώτερο και όχι προς το χαμηλότερο.

Επειδή η ενδικοφανής προσφυγή μας πρέπει να θεωρηθεί ότι διαλαμβάνει πλήρως ορισμένους λόγους και ισχυρισμούς, με ειδική ανάλυση με πίνακες, αποδεικτικούς των οικονομικών στοιχείων.

Επειδή προς απόδειξη των υποβληθέντων ισχυρισμών, προσκομίζουμε με το παρόν και τα αναφερόμενα στοιχεία που μπορούν να αποδείξουν τα σφάλματα του ελέγχου και την συγκρισιμότητα των τιμών.

Επειδή όσα αναφέρουμε είναι αληθή και πρέπει να γίνουν δεκτά ως νόμιμα και βάσιμα

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

Και με την επιφύλαξη παντός νομίμου δικαιώματός μας

ΑΙΤΟΥΜΑΣΤΕ

Να γίνει δεκτή η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή μας καθ' ολοκληρίαν με σκοπό να ακυρωθούν άλλως τροποποιηθούν οι σε αυτήν προσβαλλόμενες πράξεις.»

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι :

1. Για την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου ο έλεγχος της φορολογικής αρχής θα έπρεπε να λάβει υπόψη τις ιδιαιτερότητες της επιχείρησής της, διότι η περιοχή της Χαλκιδικής, όπου εδρεύει η επιχείρησή της δεν έχει τουριστικό ενδιαφέρον, από άποψη μακράς διαμονής τουριστών και επομένως η θέση της επιχείρησης δεν αποτελεί προσδιοριστικό στοιχείο υψηλών ακαθαρίστων εσόδων. Περαιτέρω, τα έσοδα της επιχείρησής της προέρχονται κυρίως από το «TAKE AWAY», συνεπώς οι τιμές πώλησης των προϊόντων της δεν είναι συγκρίσιμες με τις τιμές πώλησης των καταστημάτων που λειτουργούν κατά βάση με το σερβίρισμα στα τραπέζια (FULL SERVICE), όπως εστιατόρια, ταβέρνες, πιτσαρίες κ.α. Η ίδια η διαμόρφωση του καταστήματός της, πέραν των υπολοίπων, είναι εκείνη που επιβεβαιώνει τον ισχυρισμό της, σε κάθε δε περίπτωση, ακόμη και στο «καθήμενο» τμήμα του, σε καμία περίπτωση λειτουργούντος υπό όρους αντίστοιχους με αυτούς εστιατορίων, όπως ο έλεγχος εξακολουθεί να εκτιμά. Ο έλεγχος επικαλείται τιμές διάθεσης προϊόντων βάσει τιμοκαταλόγου που δεν εξειδικεύει σε ποια επιχείρηση ανήκει, ώστε να δύναται

να επαληθευτεί από μέρους της προσφεύγουσας η σχετικότητα της με την επιχείρησή της.

2. Εσφαλμένη εκτίμηση των αποδείξεων λόγω αντιφατικών κρίσεων του ελέγχου.

3. Εσφαλμένη εκτίμηση των αποδείξεων ως προς το ποσοστό και τα είδη που η επιχείρηση διέθετε μέσω TAKE AWAY.

4. Εσφαλμένη εκτίμηση των αποδείξεων ως προς τα είδη σολομός και κοτομπουκιές, ως προς τις σαλάτες, πατάτες, θαλασσινά, κακάο, τη φύρα στα άλευρα, τη φύρα στους καφέδες, τη φύρα στα κρέατα, ως προς τις τιμές πώλησης των μερίδων κρεάτων, ζυμαρικών, θαλασσινών.

5. Εσφαλμένη εκτίμηση και παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης ως προς την απόρριψη του ισχυρισμού της περί ανακατανομής των διατεθέντων προϊόντων μεταξύ κύριας εγκατάστασης και υποκαταστήματος, η οποία επηρεάζει και τις εκτιμώμενες τιμές διάθεσης συγκεκριμένων ειδών (οινοπνευματωδών και αλκοολούχων ποτών)

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022 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 [..]

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, σύμφωνα με το άρθρο 27 του Ν 4987/2022: «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, 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 στην εγκύκλιο Ε.2015/2020 με την οποία δίνονται οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 ορίζεται :

«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 ιδίων 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.[...]

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. α' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα γίνεται με τέτοιο τρόπο που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ή καθιστά μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.
- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.
- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).
- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013. 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.

Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία

και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων.

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 , 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. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ.2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 .

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 Ν. 4174/2013 , 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.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

A. 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.

B. 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 .

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1008/27-1-2020 απόφαση 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», ορίζονται τα εξής :

«Άρθρο 1 Αντικείμενο μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013.

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013, είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, μέσω μεθοδολογίας εξεύρεσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Ως αξιόπιστη αναλογία ή σχέση, θεωρείται το ποσοστό ή ο δείκτης ή η αναλογική σχέση, που είναι κατάλληλη, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, λαμβανομένων υπόψη των δεδομένων και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, του κόστους πωληθέντων, του μικτού και του καθαρού κέρδους. Τα στοιχεία για τον υπολογισμό των αναλογιών ή σχέσεων λαμβάνονται από τα δεδομένα του ελεγχόμενου προσώπου καθώς και από τρίτες πηγές.

Άρθρο 2 Περιεχόμενο των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 ...

2.2 Η μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών

Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα αξιοποιώντας τη σχέση της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών. Επί του συνολικού όγκου του κύκλου εργασιών, ο οποίος προσδιορίζεται είτε από τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου προσώπου είτε από τρίτες πηγές, εφαρμόζεται η τιμή πώλησης ανά μονάδα προϊόντος/υπηρεσίας προκειμένου να προσδιοριστούν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ο συνολικός όγκος του κύκλου εργασιών δύναται να προσδιορισθεί κατόπιν εύρεσης σχέσεων μεταξύ των εισροών (προϊόντων και υπηρεσιών) που απαιτούνται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/ παρεχόμενης υπηρεσίας του ελεγχόμενου προσώπου.

Η μέθοδος της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών εφαρμόζεται ιδίως για τον προσδιορισμό της πραγματικής φορολογικής υποχρέωσης όταν :α) δύναται να προσδιορισθούν οι εισροές που αναλώνονται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας και είναι γνωστή η τιμή πώλησης ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας. β) το ελεγχόμενο πρόσωπο έχει περιορισμένα είδη προϊόντων ή παρεχόμενων υπηρεσιών, με σχετικά σταθερές τιμές πώλησης/αμοιβές σε όλη τη φορολογική περίοδο.

Άρθρο 3 Υπαγόμενοι πεδίο εφαρμογής

Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά. Η εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης της παρούσας απόφασης τεκμηριώνεται επαρκώς στην οικεία έκθεση ελέγχου με ρητή αναφορά στις σχετικές διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Άρθρο 4 Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου

Για τις υποθέσεις του άρθρου 3 της παρούσας, δύναται να εφαρμόζονται, σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, οι τεχνικές ελέγχου, που ορίζονται με την παρούσα απόφαση, οι οποίες επιλέγονται κατόπιν έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου.

Άρθρο 5 Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συγκεντρώνει πληροφορίες από τον φορολογούμενο και από τρίτους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4174/2013, ενώ περαιτέρω αξιοποιεί στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει για τον φορολογούμενο. Τα ανωτέρω καθώς κάθε άλλη σχετική πληροφορία που δύναται να συλλεχθεί κατά τον έλεγχο, σε συνδυασμό με τη φύση, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και άλλους συναφείς παράγοντες του εκάστοτε είδους και μορφής της επιχείρησης λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή των οριζόμενων στην παρούσα.

Άρθρο 6 Προσδιορισμός εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροών/φορολογητέων κερδών στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού.

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη που προσδιορίζονται με τις προαναφερθείσες μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα, συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη. Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε, ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013.».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2016/31.01.2020 εγκύκλιο 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)» διευκρινίστηκε ότι:

« 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:

....Β. Μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με την εφαρμογή της τιμής πώλησης στον αριθμό των μονάδων ή το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών. Για την εφαρμογή της τεχνικής της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, ο έλεγχος προσδιορίζει, χρησιμοποιώντας τεχνικές ανάλυσης και έρευνας και αξιοποιώντας στοιχεία κόστους, με βάση τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου ή μέσω τρίτων πηγών, τον αριθμό των μονάδων ή τον όγκο κύκλου εργασιών που πραγματοποίησε ο ελεγχόμενος, με βάση τη συνάρτηση παραγωγής που απεικονίζει τον μετασχηματισμό

συγκεκριμένης εισροής (πρώτη ύλη) σε εκροή (προϊόν/υπηρεσία) και την ποσότητα της εισροής που απαιτείται για την παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος ή την παροχή μιας μονάδας υπηρεσίας . Η εν λόγω μέθοδος δύναται να χρησιμοποιηθεί για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, μέσω εύρεσης της δυνατότητας παραγωγής μιας επιχείρησης, όταν η επιχείρηση παράγει ένα ή περισσότερα ομοειδή προϊόντα, τα οποία έχουν μια σταθερή σχέση μεταξύ των συντελεστών παραγωγής (π.χ. σχέση υφάσματος με τα παραγόμενα πουκάμισα, παραγγελίες εξαρτημάτων που απαιτούνται για παρασκευή εμπορευσίμων προϊόντων) ή μέσω προσδιορισμού του όγκου κύκλου εργασιών όταν το ύψος των πωλήσεων συνδέεται με μεταβλητές δαπάνες/λειτουργικά έξοδα που είναι ανάλογα του κύκλου εργασιών (π.χ. σχέση συσκευασίας με μερίδες διανεμόμενου φαγητού, σχέση δαπανών προμήθειας ηλεκτρικού ρεύματος και νερού με παρεχόμενη υπηρεσία).

Επειδή, σύμφωνα με τις από 31/01/2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, στις 26.08.2020, ο έλεγχος απέστειλε το με αρ. πρωτ./2020 έγγραφο (η ίδια επιστολή εστάλη και με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο), με το οποίο ζητήθηκαν από την προσφεύγουσα τα κάτωθι:

- Βιβλίο εσόδων – εξόδων για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 έως 31/12/2018,
- τον τιμοκατάλογο των ειδών των ετών 2017 και 2018 αναφέροντας και το καθαρό βάρος ανά μερίδα για τα τρόφιμα,
- το σύνολο των εκδοθέντων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών για το διάστημα 10 έως 20 Αυγούστου κάθε ελεγχόμενης χρήσης, από όλες τις Φορολογικές Ταμιακές Μηχανές που χρησιμοποιήθηκαν το 2017 και 2018,
- όλα τα πρωτότυπα ληφθέντα παραστατικά (τιμολόγια αγορών) των ελεγχόμενων χρήσεων,
- υπεύθυνη δήλωση για κάθε είδος που πουλούσε η προσφεύγουσα στην εγκατάσταση της, την απώλεια βάρους (λόγω λίπους, κλπ) μεταξύ ωμής και ψημένης μερίδας/είδος, καθώς και ποσοστό φύρας ανά είδος,
- υπεύθυνη δήλωση ότι τα προσκομισθέντα στοιχεία είναι ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε εν μέρει στην ανωτέρω πρόσκληση, προσκομίζοντας μόνο τα απλογραφικά βιβλία εσόδων – εξόδων των ελεγχόμενων περιόδων μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα και ο έλεγχος, προκειμένου να προσδιορίσει το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, προέβη, κατά τα ισχύοντα του άρθρου 28, παρ. 1, του Ν. 4172/2013, στη διεξαγωγή ελεγκτικών επαληθεύσεων με έμμεσο τρόπο προσδιορισμού, αντλώντας όποιες πρόσφορες πληροφορίες είχε στη διάθεση του μέσα από τα αρχεία της υπηρεσίας. Από τις υποβληθείσες καταστάσεις ΜΥΦ των ελεγχόμενων χρήσεων 2017 και 2018 αντλήθηκαν τα στοιχεία των αγορών και δαπανών που πραγματοποίησε. Περαιτέρω, επειδή δεν προσκομίστηκε ο τιμοκατάλογος της επιχείρησης, ο έλεγχος χρησιμοποίησε τους τιμοκατάλογους ομοειδών επιχειρήσεων που εμπορεύονται όμοια προϊόντα και σκευάσματα και ελέγχθηκαν με τις έμμεσες τεχνικές για τις χρήσεις 2017 και 2018. Με τον ίδιο τρόπο έγιναν οι διαπιστώσεις και για το υποκατάστημα που τηρεί η προσφεύγουσα (είδη λαϊκής τέχνης). Ειδικότερα, για το υποκατάστημα αναζητήθηκαν οι τελικές τιμές διάθεσης των προϊόντων και από το διαδίκτυο.

Ακολούθησε τηλεφωνική επικοινωνία με τους προμηθευτές της προσφεύγουσας, προκειμένου αυτοί να χορηγήσουν στοιχεία για τα είδη και τις ποσότητες με τις οποίες προμήθευσαν την προσφεύγουσα επιχείρηση κατά τα έτη 2017 και 2018. Οι αντισυμβαλλόμενοι ανταποκρίθηκαν αποστέλλοντας σχετικά ηλεκτρονικά αρχεία. Με την άθροιση των τιμών (καθαρής αξίας) των ως άνω απεσταλμένων παραστατικών του 2017, προσδιορίστηκε η καθαρή αξία αγορών για την κεντρική εγκατάσταση 159.121,59 ευρώ και 13.738,07 ευρώ για το υποκατάστημα. Από τα δεδομένα των βιβλίων, σε αυτά της κεντρικής εγκατάστασης, το κόστος πωληθέντων (αγορές) είναι 208.587,39 ευρώ και για το υποκατάστημα 13.937,32 ευρώ. Κατά συνέπεια ο έλεγχος κατάφερε να συγκεντρώσει, όσον αφορά στην κεντρική εγκατάσταση, το 76,3% του κόστους πωληθέντων και στο υποκατάστημα, το 98,5% αυτού. Τα αντίστοιχα νούμερα για το 2018, είναι 24.344,03 ευρώ η καθαρή αξία των τιμολογίων που συγκεντρώθηκαν και το κόστος πωληθέντων σύμφωνα με τα απλογραφικά βιβλία, 24.659,04 ευρώ. Κατά συνέπεια ο έλεγχος κατάφερε να συγκεντρώσει όσον αφορά στην κεντρική εγκατάσταση το 98,7% του κόστους πωληθέντων. Το υποκατάστημα δεν είχε συναλλαγές στο φορολογικό έτος 2018. Τα δεδομένα των παραπάνω αρχείων θεωρήθηκαν επαρκή σε ποσότητα, αξίες και πληροφορίες, προκειμένου ο έλεγχος να προχωρήσει στην έρευνα του. Ως εκ τούτου, συντάχθηκαν πίνακες με τις βασικές α' και β' ύλες που προμηθεύτηκε η επιχείρηση, τόσο για την κεντρική εγκατάσταση (καφετέρια), όσο και για το υποκατάστημα (λαϊκή τέχνη).

Εν συνεχεία, προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα τόσο της κεντρικής εγκατάστασης, όσο και του υποκαταστήματος, με βάση τις διατεθείσες ποσότητες κατά τις χρήσεις 2017 και 2018. Για τον προσδιορισμό των πάσης φύσεως μερίδων, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τις αποφάσεις με αριθμό Α2 – 861/22-08-2013, άρθρο 91, (Κανόνες Διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών), την Απόφαση με αριθμό 91354/30-08-2017, άρθρο 71, (Κωδικοποίηση Κανόνων διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών), «οι επιτηδευματίες εστίασης υποχρεούνται να αναγράφουν στους τιμοκαταλόγους τους, το βάρος ή την ποσότητα του κάθε προσφερόμενου είδους ή την ένδειξη «με το κιλό» για τα είδη που προσφέρονται με αυτόν τον τρόπο». Επειδή ο τιμοκατάλογος δεν προσκομίστηκε, ούτε κατατέθηκαν εγγράφως στον έλεγχο τα ζητηθέντα με την υπ' αριθμ./26-08-2020 πρόσκληση, η οποία εστάλη εκ νέου με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο στις 16/07/2021, ο έλεγχος προχώρησε στην επεξεργασία των στοιχείων, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία από άλλες ομοειδείς επιχειρήσεις, τις αγορανομικές διατάξεις και τις ιδιαιτερότητες της συγκεκριμένης επιχείρησης.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε βάσει των όσων προαναφέρθηκαν, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα κατά τα έτη 2017 και 2018 απέκρυψε φορολογητέα ύλη με τη μη έκδοση αποδείξεων – τιμολογίων και συνεπώς δεν παρουσίασε τις πραγματικές πωλήσεις – εισπράξεις της. Το γεγονός αυτό επηρεάζει σε απόλυτο βαθμό τα οικονομικά μεγέθη της ατομικής της επιχείρησης, καθιστώντας αδύνατη την εξαγωγή ασφαλών συμπερασμάτων από ελεγκτικές επαληθεύσεις, που δύνανται να διενεργηθούν λογιστικώς με βάση τα τηρούμενα βιβλία, δεδομένου ότι σε αυτά δεν αποτυπώνεται η πραγματική εικόνα της επιχείρησης.

Επειδή η επιχείρηση της προσφεύγουσας εδρεύει στην Χαλκιδικής που, ως γνωστόν, προσελκύει πληθώρα τουριστών, τόσο Ελλήνων, όσο και αλλοδαπών και ιδιαίτερα νέους ηλικίας 20 έως 45 ετών.

Επομένως, σε αντίθεση με όσα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, οι επιχειρήσεις σε αυτή την περιοχή έχουν μεγαλύτερο τζίρο σε σχέση με άλλες τουριστικές περιοχές της Χαλκιδικής. Περαιτέρω, σύμφωνα με τον έλεγχο, η επιχείρηση της προσφεύγουσας έχει πρόσβαση στο κεντρικό δρόμο του χωριού με απεριόριστη θέα στον κόλπο, με πληθώρα τραπεζοκαθισμάτων (άνω των 30 το καλοκαίρι) και συνεπώς πρόκειται για εγκατάσταση που προσελκύει σημαντικό αριθμό πελατών.

Επειδή η προσφεύγουσα προσκόμισε τιμοκατάλογο της επιχείρησής της μόνο για τις πωλήσεις take away. Η φορολογική αρχή αποδέχτηκε τον προσκομισθέντα τιμοκατάλογο take away για ποσοστό 20% επί ορισμένων εκ των αγορασμένων ειδών. Συγκεκριμένα, αφού έγινε αποδεκτός ο ισχυρισμός για τα είδη: καφές εσπρέσο, καφές φίλτρου, νεσκαφέ κλάσικ, παγωτά και για όσα αναψυκτικά και μπίρες βρέθηκαν να έχουν αγοραστεί σε συσκευασία κουτί και όχι φιάλης, για τα υπόλοιπα είδη δεν υπολογίστηκαν πωλήσεις πακέτου, με το αιτιολογικό ότι σε απόσταση λίγων μέτρων από την εγκατάσταση υπάρχει πληθώρα καταστημάτων (φαστ φουντ, παντοπωλεία, κλπ) για την προμήθεια παρόμοιων ειδών σε χαμηλότερες τιμές. Η αποδοχή του ποσοστού αυτού έγινε λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω και κυρίως ότι η επιχείρηση αποτελεί κατά κύριο λόγο επιχείρηση που προσελκύει πελάτες με σκοπό να εξυπηρετηθούν ως καθήμενοι (εγκατάσταση με 30 τραπέζια).

Επειδή, με βάση τις αναφερθείσες διατάξεις και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη :

- τη σχετική έκθεση ελέγχου εισοδήματος της φορολογικής αρχής, στην οποία αναγράφονται συγκεκριμένες πηγές για την αιτιολόγηση της κρίσης του ελέγχου,
- ότι για την εφαρμογή της μεθόδου της σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, ο έλεγχος προσδιορίζει, χρησιμοποιώντας τεχνικές ανάλυσης και έρευνας και αξιοποιώντας στοιχεία κόστους, με βάση τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου ή μέσω τρίτων πηγών, τον αριθμό των μονάδων ή τον όγκο κύκλου εργασιών που πραγματοποίησε ο ελεγχόμενος, με βάση τη συνάρτηση παραγωγής που απεικονίζει τον μετασχηματισμό συγκεκριμένης εισροής (πρώτη ύλη) σε εκροή (προϊόν / υπηρεσία) και την ποσότητα της εισροής που απαιτείται για την παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος ή την παροχή μιας μονάδας υπηρεσίας (εγκύκλιος Ε. 2016/2020),
- ότι κύρια πηγή πληροφοριών για τον προσδιορισμό αξιόπιστων αναλογιών, είναι τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης, στοιχεία που προκύπτουν από τα λογιστικά αρχεία του φορολογούμενου, καθώς και από κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία και πληροφορίες και διευκρινήσεις που θα παρασχεθούν, είτε από τον ίδιο τον ελεγχόμενο, είτε από τρίτες πηγές,
- ότι κατά την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσων τεχνικών ελέγχου, μέσω της εξέτασης των λογιστικών αρχείων και της ανάλυσης των οικονομικών μεγεθών της επιχείρησης (πωλήσεις, κόστος πωληθέντων κλπ), προσδιορίζονται, με αξιόπιστο τρόπο, αναλογίες, οι οποίες εφαρμοζόμενες στο κόστος πωληθέντων της επιχείρησης (το οποίο και επαληθεύεται ως προς την ορθή απεικόνιση του στα λογιστικά αρχεία, συνεκτιμώντας στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, υφιστάμενες παραβάσεις, τεχνικές προδιαγραφές, κλπ), οδηγούν στον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογούμενου, ενώ λαμβάνονται υπόψη

τα χαρακτηριστικά της προσφεύγουσας επιχείρησης (π.χ. τύπος εμπορεύματος, γεωγραφική θέση και μέγεθος της επιχείρησης),

κρίνεται ότι ο έλεγχος ορθώς εφάρμοσε την έμμεση τεχνική ελέγχου λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες της προσφεύγουσας επιχείρησης, ήτοι τα ειδικότερα δεδομένα και τις συνθήκες με τις οποίες αυτή δραστηριοποιείται και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή τέλος, στις σελίδες 20 – 29 της έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ο έλεγχος παραθέτει τιμοκατάλογο ομοειδών επιχειρήσεων, τόσο του κεντρικού, όσο και του υποκαταστήματος της επιχείρησης και επομένως η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα να ζητήσει από τον έλεγχο να της δοθούν τα στοιχεία των ομοειδών επιχειρήσεων, ώστε να δύναται να επαληθευτεί από μέρους της, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της, η σχετικότητά τους με την επιχείρησή της. Περαιτέρω η προσφεύγουσα δεν αιτιολογεί το λόγο που δεν προσκόμισε τιμοκατάλογο της επιχείρησής της στον έλεγχο, αλλά προσκόμισε μόνο τον τιμοκατάλογο του take away και τιμοκαταλόγους άλλων ανταγωνιστικών επιχειρήσεων, χωρίς να της έχουν ζητηθεί. Επομένως ο εν λόγω ισχυρισμός προβάλλεται παρελκυστικά και τυγχάνει απορριπτέος,

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό

Η προσφεύγουσα επικαλείται αντιφατικές κρίσεις του ελέγχου ως προς τα είδη BAILEYS, TONIC και σαλατών, καθώς και ως προς τις τιμές μονάδας των ίδιων προϊόντων.

Επειδή ο έλεγχος αποδέχεται ότι τα είδη BAILEYS, TONIC, λόγω της χρήσης τους ως συστατικών άλλων προϊόντων, έχουν μηδενική τιμή μεταπώλησης. Ωστόσο, στην παράγραφο 9.1 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και 7.1 της έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ, στους πίνακες προσδιορισμού ακαθαρίστων εσόδων για την κεντρική εγκατάσταση χρήσεων 2017 και 2018 καταλογίζει τιμές πώλησης των εν λόγω προϊόντων, προφανώς εκ παραδρομής, ως ακολούθως :

Φορολογικό έτος 2017

Περιγραφή είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Ποσοστό φύρας	Υπόλοιπο μετά την απώλεια λόγω φύρας	Τιμή πώλησης σε ρεβιρί σμένου είδους	ΑΞΙΑ ΑΝΑ ΕΙΔΟΣ
BAILEYS 700ml	TEMAXIA	1	5%	1	60,00	60,00
SCHWEPPES TONIC 24x250 ml	TEMAXIA	24	5%	23	2,5	57,50
FEVER TREE MED TONIC 0.20L	TEMAXIA	2	5%	2	2,5	5,00
THREE CENTS AEGEAN MED. TONIC 0.20L	TEMAXIA	38	5%	36	4	144,00
THREE CENTS LEMON TONIC 24x200 ml	TEMAXIA	24	5%	23	4	92
ΣΥΝΟΛΟ						358,50

Φορολογικό έτος 2018

Περιγραφή είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Ποσοστ ό φύρας	Υπόλοιπο μετά την απώλεια λόγω φύρας	Τιμή πώλησης σερβιρισμέ νου είδους	ΑΞΙΑ ΑΝΑ ΕΙΔΟΣ
SCHWEPES TONIC 24x250 ml ΓΥΑΛΙ	ΤΕΜΑΧΙΑ	48	5%	46	2,50	115,00

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός και τα εν λόγω ποσά θα αφαιρεθούν από τα ακαθάριστα έσοδα και τις φορολογητέες εκροές στο Φ.Π.Α. των αντίστοιχων φορολογικών περιόδων.

Επειδή ως προς τις σαλάτες, ο έλεγχος αποδέχεται ότι όλες οι σαλάτες πωλούνται σε πακέτο, ωστόσο, από προφανή παραδρομή, προσδιορίζει τιμή πώλησης των σαλατών 3€/μερίδα στο φορολογικό έτος 2017, ενώ στο φορολογικό έτος 2018 τιμή πώλησης 6,50 €/μερίδα, χωρίς να υφίσταται λόγος διαφοροποίησης των τιμών ανά έτος. Επομένως, στο φορολογικό έτος 2018, οι σαλάτες θα πρέπει να υπολογιστούν με την τιμή των 3€/μερίδα ως ακολούθως :

Περιγραφή είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Ποσοστό φύρας	Υπόλοιπο μετά την απώλεια λόγω φύρας	Ποσότητα ανά μερίδα σε κιλά	Πωληθείσες μερίδες που προκύπτουν	Τιμή πώληση ς σερβιρισ μένου είδους	ΑΞΙΑ ΑΝΑ ΕΙΔΟΣ
ΑΓΓΟΥΡΙΑ	ΚΙΛΑ	18	70%	5	0,25	20	3,00	60,00
ΑΙΣΜΠΕΡΓΚ	ΚΙΛΑ	19	70%	6	0,25	24	3,00	72,00
ΚΟΛΟΚΥΘΑΚΙΑ	ΚΙΛΑ	6	70%	2	0,25	8	3,00	24,00
ΜΑΝΙΤΑΡΙΑ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	ΚΙΛΑ	18	70%	5	0,25	20	3,00	60,00
ΣΓΟΥΡΗ ΣΑΛΑΤΑ	ΚΙΛΑ	7	70%	2	0,25	8	3,00	24,00
ΡΟΚΑ	ΚΙΛΑ	3	70%	1	0,25	4	3,00	12,00
ΝΤΟΜΑΤΕΣ	ΚΙΛΑ	38	70%	11	0,25	44	3,00	132,00
ΣΥΝΟΛΟ								384,00

Επομένως από τα ακαθάριστα έσοδα και τις εκροές του φορολογικού έτους 2018 θα πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό των **448,00 €** (832,00 αρχικός υπολογισμός – 384,00 βάσει της ορθής τιμής πώλησης).

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα παραθέτει πίνακες ισχυριζόμενη ότι τα περιγραφόμενα σε αυτούς είδη ο έλεγχος δεν αποδέχεται ότι διατέθηκαν με το σύστημα take away και επομένως δεν θα έπρεπε να υφίσταται

διαφοροποίηση στην τιμή πώλησής τους. Με τους πίνακες που παραθέτει ζητά να υπολογιστούν όλα αυτά τα είδη με την κατώτερη τιμή πώλησης που ο έλεγχος αποδέχτηκε.

Επειδή η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο τον τιμοκατάλογο take away του κεντρικού καταστήματος. Ο έλεγχος αποδέχτηκε ότι η προσφορά ειδών με την μέθοδο take away είναι υπαρκτή και αποδέχθηκε τον προσκομισθέντα τιμοκατάλογο take away, αλλά για ποσοστό 20% επί ορισμένων εκ των αγορασμένων ποσοτήτων που αναγράφονται στους σχετικούς πίνακες των σελίδων 7 και 9 του με αρ.πρωτ./27-12-2021 υπομνήματος της προσφεύγουσας. Συγκεκριμένα, έγινε δεκτός ο ισχυρισμός για τα είδη: καφές εσπρέσο, καφές φίλτρου, νεσκαφέ κλάσικ, παγωτά και για όσα αναψυκτικά και μπύρες βρέθηκαν να έχουν αγοραστεί σε συσκευασία κουτί και όχι φιάλης και εφαρμόστηκε η τιμή πώλησης βάσει του προσκομισθέντος τιμοκαταλόγου σε ποσοστό 20% επί των αγορασθέντων προϊόντων. Για το υπόλοιπο ποσοστό εφαρμόστηκε η τιμή πώλησης που λήφθηκε από τιμοκατάλογους ομοειδών επιχειρήσεων που εμπορεύονται όμοια προϊόντα και σκευάσματα και ελέγχθηκαν με τις έμμεσες τεχνικές για τις χρήσεις 2017 και 2018. Ως εκ τούτου υφίσταται λόγος διαφοροποίησης των τιμών στα εν λόγω είδη και ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω το ακαθάριστο εισόδημα των κρινόμενων φορολογικών ετών προσδιορίζεται ως ακολούθως :

Φορολογικό έτος 2017

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ο.Υ.	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ε.Δ.
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΚΕΝΤΡΙΚΟΥ	253.657,10	253.298,60
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ -	54.728,39	54.728,39
ΣΥΝΟΛΑ	408.385,49	408.026,99

Επομένως για το φορ. έτος 2017:

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ο.Υ.	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ε.Δ.
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ	253.946,08	253.946,08
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	408.385,49	408.026,99
ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ	154.439,41	154.080,91

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2017

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	408.026,99
ΜΕΙΟΝ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	222.325,46
ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	42.579,43
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	143.122,10
ΠΛΕΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ	

ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	143.122,10
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ	4.500,00
ΠΛΕΟΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ (1800,00-5%)	1.710,00
ΠΛΕΟΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ (1560,00-5%)	1.482,00
ΠΛΕΟΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΤΟΚΟΥΣ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	6,65
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	150.820,75

Φορολογικό έτος 2018

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ο.Υ.	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ε.Δ.
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΚΕΝΤΡΙΚΟΥ	54.445,73	53.882,73
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ -	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	54.445,73	53.882,73

Επομένως για το φορ. έτος 2018:

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ο.Υ.	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ε.Δ.
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ	36.356,53	36.356,53
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	54.445,73	53.882,73
ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ	18.089,20	17.526,20

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	53.882,73
ΜΕΙΟΝ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	25.659,04
ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	10.983,87
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	17.239,82
ΠΛΕΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ	
ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	17.239,82
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ	
ΠΛΕΟΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	5.139,50
ΠΛΕΟΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	
ΠΛΕΟΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΤΟΚΟΥΣ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	48,57
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	22.427,89

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα αποδέχεται ποσοστό 20% επί των αγορασθέντων προϊόντων ως πωλήσεις με το σύστημα take away και παραθέτει πίνακες με προϊόντα για τα οποία θα έπρεπε να υπολογιστεί ποσοστό πώλησης με το σύστημα take away 27% και 50% επί των αγορασθέντων προϊόντων.

Επειδή σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου η συντριπτική πλειοψηφία των πελατών της επιχείρησης της προσφεύγουσας αφορούν σε καθημένους πελάτες, όπως προκύπτει από τις αναρτήσεις της επιχείρησης στη σελίδα που τηρούσε στο facebook και τις αναρίθμητες φωτογραφίες πελατών κατά τη διάρκεια παραμονής τους στην εγκατάσταση (facebook, tripadvisor, google maps, κλπ.), καθώς και από επιτόπιους ελέγχους που πραγματοποιούνταν σε καθημερινή βάση στην περιοχή κατά τους θερινούς μήνες. Τέλος, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο, παρόλο ότι της ζητήθηκε, τις εκδοθείσες Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών της περιόδου 10 έως 20 Αυγούστου κάθε ελεγχόμενου έτους, προκειμένου να επαληθευτούν οι τιμές πώλησης των προσφερόμενων ειδών, ούτε και τον τιμοκατάλογο της ίδιας της επιχείρησης. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα είδη σολομός και κοτομπουκιές περιλαμβάνονται στα σάντουιτς και δε θα έπρεπε να καταλογιστούν με αυτοτελή αξία μεταπώλησης. Περαιτέρω, ως προς τις σαλάτες, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος ορθώς υπολόγισε φύρα 70%, ωστόσο θα έπρεπε να υπολογίσει και ποσοστό που χρησιμοποιήθηκε ως συστατικό άλλων προϊόντων.

Επειδή ο έλεγχος έλαβε υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας περί παρασκευής σάντουιτς από τα είδη σολομός και κοτομπουκιές και προσαύξησε την φύρα στα είδη αυτά από 50% σε 70%.

Επειδή σχετικά με τα λαχανικά ο έλεγχος απέρριψε την αιτίαση περί μηδενικής τιμής πώλησης, καθώς οι ποσότητες αγρών είναι σημαντικές και δεν προσκομίσθηκε ο τιμοκατάλογος της εγκατάστασης. Αποδέχτηκε όμως ότι όλες οι σαλάτες πωλήθηκαν ως πακέτο με την τιμή που όρισε η προσφεύγουσα. Λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας ότι τα συγκεκριμένα είδη αποτελούν συστατικό άλλων προϊόντων προσαύξησε την φύρα στα είδη αυτά από 50% σε 70%.

Επειδή ως προς τις πατάτες, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος ορθώς υπολόγισε φύρα 50%, ωστόσο θα έπρεπε να υπολογίσει και ποσοστό που χρησιμοποιήθηκε ως συνοδευτικό άλλων ειδών.

Επειδή οι πατάτες πωλούνται και ως είδος από μόνο του, ορθώς ο έλεγχος δεν προσδιόρισε μηδενική αξία πώλησης του είδους αυτού. Ορθώς ο έλεγχος υπολόγισε εξ αρχής φύρα 50% στο είδος αυτό, καθώς αποτελεί και συνοδευτικό άλλων ειδών και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή ως προς τα θαλασσινά η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι θα έπρεπε να εκτιμηθούν ως μηδενικής αξίας μεταπώλησης διότι αποτελούν συστατικά άλλων πιάτων, ενώ δε διατίθενται κύρια πιάτα με συστατικό τα ανωτέρω είδη.

Επειδή σχετικά με τα θαλασσινά ο έλεγχος απέρριψε την αιτίαση περί μηδενικής τιμής πώλησης, καθώς οι ποσότητες των αγορών είναι σημαντικές και δεν προσκομίσθηκε ο τιμοκατάλογος της εγκατάστασης. Λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας ότι τα συγκεκριμένα είδη αποτελούν συστατικό άλλων προϊόντων ορθώς προσαύξησε την φύρα στα είδη αυτά από 30% σε 50%.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος θα έπρεπε να υπολογίσει φύρα στα άλευρα σε ποσοστό 40%, φύρα στους καφέδες σε ποσοστό 30%, με ιδιαιτερότητα στο γαλλικό καφέ 40% φύρα, ενώ το κακάο θα έπρεπε να εκτιμηθεί με μηδενική αξία πώλησης διότι αποτελεί συστατικό υλικό των γλυκών και δεν κατασκευάζεται με αυτό ρόφημα σοκολάτας όπως εσφαλμένα ισχυρίζεται ο έλεγχος.

Επειδή σχετικά με τα άλευρα, ο έλεγχος αποδέχτηκε φύρα διπλάσια από την αρχικά υπολογισθείσα, ήτοι από 10% σε 20%. Για τη απώλεια – φύρα στους καφέδες απορρίφθηκε ο ισχυρισμός περί φύρας του 30% ή 40% ως υπερβολικός και προσαύξησε την φύρα από 5% σε 20%. Τα ποσοστά φύρας στα άλευρα και στους καφέδες που έλαβε υπόψη του ο έλεγχος κρίνονται αποδεκτά, λαμβάνοντας δε και υπόψη ότι παρόμοια ποσοστά συναντώνται και σε σχετικές εκθέσεις ελέγχου που συνέταξαν άλλες φορολογικές αρχές σε ομοειδείς επιχειρήσεις και εξετάστηκαν από την Υπηρεσία μας και που έγιναν αποδεκτά από τους ίδιους τους φορολογούμενους.

Επειδή ως προς τον ισχυρισμό ότι το κακάο δεν αποτελεί υλικό προς πώληση, αλλά συστατικό γλυκών αυτός τυγχάνει απορριπτέος ως αόριστος και αναπόδεικτος. Ορθώς ο έλεγχος απέρριψε τον σχετικό ισχυρισμό, καθώς το συγκεκριμένο είδος χρησιμοποιείται για την παρασκευή ροφήματος σοκολάτας, είτε ζεστής είτε κρύας.

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσοστό φύρας των κρέατων ανέρχεται σε 37% και σε συγκεκριμένα είδη σε 44% (μοσχάρι φιλέτο, κότσι) και 57% (μοσχάρι σπάλα). Επικαλείται δε την ιστοσελίδα του Επιμελητηρίου Κυκλάδων (e-kyklades.gr) (στοιχείο 6).

Επειδή σύμφωνα με την ιστοσελίδα του Επιμελητηρίου Κυκλάδων οι απώλειες βάρους μετά το μπρεζάρισμα, γλασάρισμα, ψήσιμο, βράσιμο στα κρέατα ορίζονται σε ποσοστό 30% για τα μοσχάρια, βοοειδή και τα χοιρινά και 40% στα βραστά προβατοειδή, ποσοστό που συμφωνεί με το ποσοστό φύρας που όρισε ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου. Η προσφεύγουσα αποδέχθηκε το εν λόγω ποσοστό χωρίς να φέρει αντίρρηση με το υποβληθέν υπόμνημά της στον έλεγχο. Επίσης από παρόμοιους ελέγχους σε ομοειδείς επιχειρήσεις, που εξετάστηκαν από την Υπηρεσία μας, προσδιορίστηκαν, αντίστοιχα, οι απώλειες βάρους στο 30% χωρίς να διατυπωθεί αντίρρηση από τους ελεγχόμενους. Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι τιμές πώλησης που προσδιόρισε ο έλεγχος για τις μερίδες κρεάτων, ζυμαρικών και θαλασσινών είναι υπερβολικά υψηλές και προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκομίζει τιμοκατάλογο ιστορικού εστιατορίου της Θεσσαλονίκης, από τον οποίο προκύπτει ότι οι τιμές μεταπώλησης των μερίδων είναι μόλις μισό ευρώ υψηλότερες από αυτές που προσδιόρισε ο έλεγχος για τη δική της επιχείρηση.

Επειδή για τον προσδιορισμό των πάσης φύσεως μερίδων, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τις αποφάσεις με αριθμό Α2 – 861/22-08-2013, άρθρο 91, (Κανόνες Διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών), την Απόφαση με αριθμό 91354/30-08-2017, άρθρο 71, (Κωδικοποίηση Κανόνων διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών), «οι επιτηδευματίες εστίασης υποχρεούνται να αναγράφουν στους τιμοκαταλόγους τους, το βάρος ή την ποσότητα του κάθε προσφερόμενου είδους ή την ένδειξη «με το κιλό» για τα είδη που προσφέρονται με αυτόν τον τρόπο».

Επειδή ο τιμοκατάλογος της ελεγχόμενης επιχείρησης δεν προσκομίστηκε, ούτε κατατέθηκαν εγγράφως στον έλεγχο τα ζητηθέντα με την υπ' αριθμ./26-08-2020 πρόσκληση, η οποία εστάλη εκ νέου με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο στις 16/07/2021, ο έλεγχος προχώρησε στην επεξεργασία των στοιχείων, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία από άλλες ομοειδείς επιχειρήσεις, τις αγορανομικές διατάξεις και τις ιδιαιτερότητες της συγκεκριμένης επιχείρησης. Ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός προβάλλεται αλυσιτελώς και τυγχάνει απορριπτεός.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή στις διατάξεις του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) περί "ΕΛΠ" ορίζεται ότι:

«Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των

τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

4. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε οντότητας που υπόκεινται στον παρόντα νόμο, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος (μέλη) του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για τη σύνταξη αυτών, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πωλήσεις των αλκοολούχων ποτών δεν αφορούν στο σύνολό τους το κεντρικό κατάστημα (καφέ – μπαρ), αλλά κατά μεγάλο ποσοστό αφορούν σε πωλήσεις του υποκαταστήματός της με αντικείμενο το λιανικό εμπόριο τουριστικών και λοιπών παρόμοιων ειδών λαϊκής τέχνης και για το λόγο αυτό οι τιμές πώλησης θα πρέπει να προσδιοριστούν με χαμηλότερη τιμή από αυτές που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο της φορολογικής αρχής, επικαλούμενη τα προσκομισθέντα νέα στοιχεία 8, 9, 10 και 11 που αφορούν σε τιμοκαταλόγους ομοειδών επιχειρήσεων.

Επειδή ορθώς απορρίφθηκε από τον έλεγχο ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί διάθεσης οινοπνευματούχων ποτών από το υποκατάστημα, καθώς στο μοναδικό στοιχείο, στο οποίο ανταποκρίθηκε και προσκόμισε, δηλαδή στα βιβλία της επιχείρησης, **δεν υπάρχει κανένα παραστατικό – τιμολόγιο προμήθειας τέτοιων ειδών.** Όλα τα οινοπνευματώδη προμηθεύτηκαν και καταχωρήθηκαν στα βιβλία της κεντρικής εγκατάστασης – καφέ μπαρ. Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με αρ.πρωτ./01/03/2022 ενδικοφανούς προσφυγής της , ΑΦΜ και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, ως ακολούθως:

1. Η με αριθμό/31-01-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ - ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	9.224,76	9.224,76	9.224,76	
	της συζύγου	7.698,65	151.179,25	150.820,75	143.122,10
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				57.404,93
	Χρεωστικό ποσό	509,95	59.....,22	57.914,88	
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		6,22	6,22	6,22	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		1,24	1,24	1,24	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022			29.300,64	28.702,46	28.702,46
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			10.957,13	10.924,87	10.924,87
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00	1.250,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	1.767,41	100.626,45	98.799,67	97.032,26
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης 2017

Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης (43Α Ν.4172/2013)	Εισόδημα ανά συντελεστή	Συντελεστής	Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης
150.820,75	12.000	0,00%	0,00
	8.000	2,20%	176,00
	10.000	5,00%	500,00
	10.000	6,50%	650,00
	25.000	7,50%	1.875,00
	85.820,75	9,00%	7.723,87
Σύνολο	150.820,75		10.924,87

2. Η με αριθμό/**31-01-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ - ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	9.224,52	9.224,52	9.224,52	
	της συζύγου	5.188,07	22.990,89	22.427,89	17.239,82
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				3.792,76
	Χρεωστικό ποσό	802,00	4.726,94	4.594,76	
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		81,22	81,22	81,22	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		16,24	16,24	16,24	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022			1.962,47	1.896,38	1.896,38
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			328,32	297,39	297,39
Τέλος επιτηδεύματος		1.145,83	1.145,83	1.145,83	
Διαφορά συμψηφισμού		2.045,29	2.045,29	2.045,29	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή		6.215,73	5.986,53	5.986,53
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης 2018

Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης (43Α Ν.4172/2013)	Εισόδημα ανά συντελεστή	Συντελεστής	Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης
22.427,89	12.000,00	0,00%	0,00
	8.000,00	2,20%	176,00
	2.427,89	5,00%	121,39
		6,50%	
		7,50%	
Σύνολο	22.427,89		297,39

3. Η με αριθμό/**31-01-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

Φορολογική περίοδος 01/01/2017 – 31/12/2017

	ΔΗΛΩΣΗΣ (α)	ΕΛΕΓΧΟΥ (β)	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ (γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (α - γ)
Αξία φορολογητέων εκροών	253.946,08	408.385,49	408.026,99	154.080,91
Αξία φορολογητέων εισροών	272.721,05	272.721,05	272.721,05	
Φόρος εκροών	60.930,55	97.996,01	97.909,96	36.979,41
Φόρος εισροών	62.333,55	62.333,55	62.333,55	
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.403,00			
Χρεωστικό υπόλοιπο		35.662,46	35.576,41	35.576,41
Πρόστιμο άρθρου 58Α Ν.4987/2022		17.831,23	17.788,21	17.788,21
Σύνολο φόρου για καταβολή		53.493,69	53.364,62	53.364,62
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	1..403,00		1.403,00
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

4. Η με αριθμό/**31-01-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

Φορολογική περίοδος 01/01/2018 – 31/12/2018

	ΔΗΛΩΣΗΣ (α)	ΕΛΕΓΧΟΥ (β)	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ (γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (α - γ)
Αξία φορολογητέων εκροών	41.636,53	54.445,73	53.882,73	12.246,20
Αξία φορολογητέων εισροών	37.151,19	37.151,19	37.151,19	
Φόρος εκροών	9.991,37	13.065,58	12.930,46	2.939,09
Φόρος εισροών	9.991,37	8.588,37	8.588,37	1.403,00
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		4.447,21	4.342,09	4.342,09
Πρόστιμο άρθρου 58Α Ν.4987/2022		2.238,60	2.171,05	2.171,05
Σύνολο φόρου για καταβολή		6.715,81	6.513,14	6.513,14
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

1. Η με αριθμό **..../31-01-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Καταλογιζόμενο ποσό	98.859,04 €	97.032,26 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

2. Η με αριθμό **..../31-01-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Καταλογιζόμενο ποσό	6.215,73 €	5.986,53 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

3. Η με αριθμό **..../31-01-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/1/2017 - 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό για καταβολή	0	53.493,69 €	53.364,62 €
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.403,00	0	0

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

4. Η με αριθμό **.../31-01-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/1/2018 - 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό για καταβολή		6.715,81€	6.513,14 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΟΣ

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.