

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

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

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3.Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 28/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «..... Ε.Ε.» με έδρα, με Α.Φ.Μ.:, κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ναυπλίου:

-Της με αριθμό/11.11.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017

-Της με αριθμό/11.11.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018

-Της με αριθμό/11.11.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017

-Της με αριθμό/11.11.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018

-Της με αριθμό/11.11.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ν. 4174/2013

-Της με αριθμό/11.11.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ν. 4174/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Ναυπλίου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση αυτών.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 28/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ. /11.11.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου προσδιορίστηκε το ποσό της μεταφερόμενης ζημιάς της προσφεύγουσας απ' το ποσό των 719.480,31 στο ποσό των 421.026,92€

-Με την υπ' αριθμ. /11.11.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου προσδιορίστηκε το ποσό της μεταφερόμενης ζημιάς της προσφεύγουσας απ' το ποσό των 756.071,36 στο ποσό των 308.009,34€

-Με την υπ' αριθμ..... /11.11.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα χρεωστικό ποσό ΦΠΑ ποσού 50.904,83€,πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ποσού 25.452,42€,ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 76.357,25€

-Με την υπ' αριθμ..... /11.11.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα χρεωστικό ποσό ΦΠΑ ποσού 63.809,10€,πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ποσού 31.904,55€,ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 95.713,65€

-Με την υπ' αριθμ. /11.11.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ν. 4174/2013 επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100 ευρώ για ελλιπή φορολογική δήλωση εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017.

Με την υπ' αριθμ. /11.11.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ν. 4174/2013 επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100 ευρώ για ελλιπή φορολογική δήλωση εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στην προσφεύγουσα, με αντικείμενο εργασιών «υπηρεσίες παροχής γευμάτων από ψητοπωλεία κλπ», σύμφωνα με την αριθ. /2022 εντολή ελέγχου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ κλπ, για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 .

Στη φορολογία εισοδήματος διενεργήθηκε έλεγχος σύμφωνα με τις γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις της ΠΟΛ 1293/2019 για το φορολογικό έλεγχο οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία.

Από τον έλεγχο αυτό προέκυψαν λογιστικές διαφορές ποσού 41.114,37 και 53.973,97 ευρώ αντίστοιχα για τα φορ.έτη 2017 και 2018.

Επειδή, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι, καλύπτονται οι προϋποθέσεις για έλεγχο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013,ακολούθησε εισηγητική έκθεση του ελέγκτου προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ, προκειμένου να γίνει εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 27 του ΚΦΔ και συγκεκριμένα της αρχής των αναλογιών (ως η αριθ. /5-10-2022 απόφαση).

Στη συνέχεια ο έλεγχος εξετάζοντας τα δεδομένα της επιχείρησης σε συνδυασμό με πληροφορίες από την ίδια την επιχείρηση, από άλλες ομοειδείς τοπικές επιχειρήσεις, και τη κοινή και ελεγκτική πείρα, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις εγκύκλιους Α 1008/2020, Ε 2015/2020 & 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Ο έλεγχος, με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών προσδιόρισε τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και με βάση το περιθώριο μικτού κέρδους, με τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης (κόστος, τιμές πώλησης κ.λπ.), στοιχεία τα οποία προέκυψαν:

α) από τα λογιστικά αρχεία του φορολογουμένου (παραστατικά εσόδων και αγορών),
β) από τις αναλυτικές καταστάσεις τις οποίες απέστειλε η ίδια η προσφεύγουσα, κατόπιν αιτήματος του ελέγχου και
γ) από το περιθώριο κέρδους και τις τιμές πώλησης των κυριότερων ειδών για την ελεγχόμενη περίοδο.

Ο έλεγχος

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 τα προσδιορισθέντα αποτελέσματα με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου είναι μεγαλύτερα από τα προσδιορισθέντα με βάση τις γενικές διατάξεις, έλαβε ως φορολογητέα αυτά με τις έμμεσες τεχνικές .

Με την από 28/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Ναυπλίου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Πρώτος λόγος προσφυγής: Λανθασμένη εφαρμογή των διατάξεων για την προσφυγή στη χρήση έμμεσων μεθόδων προσδιορισμού των εσόδων αντί του λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος της επιχείρησής μου για το φορολογικό έτος 2017

Παρά τα όσα ισχυρίζεται ο Έλεγχος, ειδικώς για το φορολογικό έτος 2017, δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 καθώς δεν υφίστανται βεβαιωμένες παραβάσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, όπως αποδεικνύεται και από το ίδιο το αρχείο της Φορολογικής Διοίκησης. Συνεπώς, δεν υφίσταται νομικό έρεισμα για την προσφυγή στη χρήση έμμεσων μεθόδων προσδιορισμού των εσόδων αντί του λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος.

Δεύτερος λόγος προσφυγής: Λανθασμένη εφαρμογή των διατάξεων για την προσφυγή στη χρήση έμμεσων μεθόδων προσδιορισμού των εσόδων αντί του λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος της επιχείρησής μου για το φορολογικό έτος 2018

Παρά το γεγονός ότι ειδικώς για το φορολογικό έτος 2018 τυπικά πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, εν τούτοις δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι τεκμηριώνεται από τρεις (3) παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων (ήσσονος σημασίας) η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων και η προσφυγή στις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού των εσόδων.

Τρίτος λόγος προσφυγής:

Το βάρος της μερίδας που ισχυρίζεται ο Έλεγχος ότι αντιστοιχεί στα πιάτα» και «.....» δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα. Ακολούθως, στη βάση των λανθασμένων αυτών εκτιμήσεων, υπολογίζει επίσης λανθασμένα το περιθώριο κέρδους της επιχείρησής μου και μου καταλογίζει αβάσιμα χιλιάδες ευρώ φόρων και προστίμων. Σε κάθε περίπτωση, ο Έλεγχος παραθέτει και χρησιμοποιεί μεγέθη που δεν τεκμηριώνει καθιστώντας την αιτιολογία της συμπεροσβαλλόμενης Έκθεσης Ελέγχου γενική και αόριστη.

Τέταρτος λόγος προσφυγής: Ο Έλεγχος δεν τεκμηριώνει τα ποσοστά φύρας που χρησιμοποιεί στους υπολογισμούς του, χρησιμοποιεί αόριστες εκτιμήσεις και τελικώς εκτιμά λανθασμένα το περιθώριο κέρδους της επιχείρησής μου.

Ειδικώς, στην περίπτωση του γύρου χοιρινού και του γύρου κοτόπουλου το ποσοστό της φύρας είναι τουλάχιστον 40% (αντί του 30% που υπολογίζει ο Έλεγχος).

Πέμπτος λόγος προσφυγής: Ο Έλεγχος αγνοεί λοιπές πρώτες ύλες που συμμετέχουν στο κόστος των προϊόντων, όπως διάφορα υλικά που αναλώνονται κατά τη διαδικασία δημιουργίας των συγκεκριμένων μερίδων που εξετάζονται (ενδεικτικά, κόστος μαριναρίσματος, αλάτι, πιπέρι, ρίγανη, λεμόνι, λάδι).

Έκτος λόγος προσφυγής.

Ο Έλεγχος αγνοεί ότι, πέρα απ' το φυσιολογικό ποσοστό φύρας που μία ποσότητα πρώτων υλών έχει κατά τη διαδικασία του ψησίματος, υπάρχει και ένα σημαντικό ποσοστό το οποίο παραμένει αδιάθετο στο τέλος κάθε ημέρας και τελικώς απορρίπτεται. Το ποσοστό αυτό εκτιμάται, για την επιχείρησή μου, σε 15% ημερησίως.

Έβδομος λόγος προσφυγής: Λανθασμένος υπολογισμός των Δεικτών Μικτού Περιθωρίου Κέρδους (επί κόστους) της κατηγορίας "Φαγητά" και της κατηγορίας "Ποτά/Αναψυκτικά" και κατ' επέκταση του περιθωρίου κέρδους της επιχείρησής μου

Ακόμη και αν ακολουθήσουμε τη λανθασμένη προσέγγιση που χρησιμοποιείται, προκύπτει ότι ο Έλεγχος έχει πραγματοποιήσει και υπολογιστικά λάθη κατά τον προσδιορισμό του Δείκτη Μικτού Περιθωρίου Κέρδους (επί κόστους) της κατηγορίας "Φαγητά" αλλά και του Δείκτη Μικτού Περιθωρίου Κέρδους (επί κόστους) της κατηγορίας "Ποτά/Αναψυκτικά". Βάσει των δύο αυτών δεικτών ο Έλεγχος υπολογίζει τελικώς το περιθώριο κέρδους της επιχείρησής μου και προχωρά ακολούθως, εσφαλμένα, στον καταλογισμό φόρων και προστίμων που αποδεικνύεται ότι δεν στηρίζονται στα δεδομένα που παραθέτει στην συμπροσβαλλόμενη Έκθεση Ελέγχου.

Επειδή, με το άρθρο 28 ν.4172/2013 ορίζεται, ότι:

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, στο άρθρο 27 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Επειδή, με την Α.1008/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Καθορισμός του

περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α') για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα», αποφασίστηκε:

.....

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

.....

Επειδή, με την Ε 2016/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 (Α'170)»: Σε συνέχεια της Α.1008/20/1/2020 (Β'88) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας). Ειδικότερα:

.....

Επειδή, με την Α.1293/2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31.07.2019) Απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Ειδικότερα, με το άρθρο 11 ορίζεται ότι ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 47 ν.2859/2000(ΦΠΑ),ορίζεται ,ότι:

1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο.

Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

.....

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

Ως προς τον ισχυρισμό που προβάλλεται με τον πρώτο και δεύτερο λόγο της προσφυγής:

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στη διάθεση του ελέγχου τα στοιχεία (Ζ) της ταμειακής μηχανήςτην οποία χρησιμοποιούσε μέχρι την 22/04/2017 έχει δε καταχωρήσει στα βιβλία με τελευταία ημέρα καταχώρησης την 03/04/2017.

Περαιτέρω δεν προκύπτει να έχει παυθεί η ταμειακή μηχανή και δεν προσκομίσθηκε η

ανάγνωση της για να διαπιστωθεί αν έχουν εκδοθεί στοιχεία μετά την 03/04/2017 και μέχρι την 31/12/2018, που διενεργήθηκε ο έλεγχος.

Σύμφωνα με τα προβλεπόμενα με την Ε 2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/20134», διευκρινίστηκε ότι 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.

Επομένως η μη προσκόμιση των δεδομένων της ταμειακής μηχανής με αριθμ....., την οποία χρησιμοποιούσε η προσφεύγουσα μέχρι την 22/04/2017, αποτελεί λόγο εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών, για το φορολογικό έτος 2017, όπως ορθά κρίθηκε από τον έλεγχο.

Ως προς την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών το φορολογικό έτος 2018, όπως προκύπτει από την σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ και το αρχείο taxis/elenxis της υπηρεσίας, υφίστανται σε βάρος της προσφεύγουσας παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για το έτος αυτό και συγκεκριμένα η αριθμ...../2019/2131, η αριθμ...../2018/2131 και η/2018/2131

Σύμφωνα με τα προβλεπόμενα με την Ε 2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, 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.

Επομένως ο ισχυρισμός που προβάλλεται με τον πρώτο λόγο της προσφυγής περί λανθασμένης εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό που προβάλλεται με τους άλλους λόγους της προσφυγής:

Επειδή, ο έλεγχος αναφέρει ότι χρησιμοποίησε τους πίνακες που προσκόμισε η ίδια η προσφεύγουσα, χρησιμοποίησε στοιχεία που ενυπόγραφα αυτή δήλωσε στον έλεγχο και έπειτα από αξιολόγηση των στοιχείων αυτών με τα δεδομένα της αγοράς, της κοινής πείρας, τις αγορανομικές διατάξεις καθώς και δεδομένα από το αρχείο της Υπηρεσίας από ελέγχους σε ομοειδείς επιχειρήσεις.

Συγκεκριμένα, προσκομίσθηκαν πληροφορίες σχετικά με τα υλικά που χρησιμοποιούνται σε κάθε πιάτο, τις ποσότητές τους, τις παραγόμενες μερίδες, τις απώλειες (φύρα) προετοιμασίας, παρασκευής, μεριδοποίησης και καταστροφής κ.α.

Ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την ποσότητα νωπού κρέατος στηρίχθηκε για την πλειοψηφία των πιάτων (5 από 8, Α/Α 1-4, 8) σε παραστατικά αγορών της προσφεύγουσας και δέχθηκε ότι σερβίρονται οι μεγαλύτερες ποσότητες.

Από την έκθεση ελέγχου (βλ σελ 16) προκύπτει ότι ο έλεγχος προσδιόρισε τα ποσοστά φύρας (καθάρισμα, αποφλοιώση, ψήσιμο, καταστροφή κλπ) με βάση διευκρινήσεις που ζήτησε και έλαβε από την ίδια την ελεγχόμενη.

Τα λοιπά υλικά όπως, αλάτι, πιπέρι, ρίγανη, λεμόνι, λάδι κλπ έξοδα, προσαυξάνουν το κόστος πωληθέντων της προσφεύγουσας και συνεπώς επηρεάζουν το μικτό και καθαρό περιθώριο κέρδους.

Τα ποσοστά φύρας (30-40%) που υπολόγισε ο έλεγχος κρίνονται από την υπηρεσία μας αποδεκτά και στα πλαίσια των όσων ήδη έχουν γίνει αποδεκτά με αποφάσεις για

παρεμφερείς περιπτώσεις.

Η μεθοδολογία που χρησιμοποιεί ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει με έμμεσες τεχνικές τα αποτελέσματα της προσφεύγουσας εταιρίας, όπως αναπτύσσεται διεξοδικά από τη σελίδα 15 έως τη σελίδα 18 της οικείας έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος είναι καθόλα ορθή και σύνομη με τις οικείες διατάξεις.

Έχει υπολογιστεί ορθά, από τον έλεγχο, ο δείκτης μικτού περιθωρίου κέρδους (επί κόστους). Τέλος, η προσφεύγουσα χρησιμοποιεί εσφαλμένα τον τύπο του σταθμισμένου μέσου όρου, καθώς με τον τρόπο που παρουσιάζει, θεωρεί ότι όλα τα υπόλοιπα (εκτός αντιπροσωπευτικού δείγματος) πιάτα έχουν περιθώριο μικτού κέρδους μηδενικό. Ενδεικτικά, θεωρεί ότι, ενώ η έχει περιθώριο μικτού κέρδους 152% το 2017 και 162% το 2018, η ή (με ίδια τιμή πώλησης) έχει περιθώριο κέρδους 0%, γεγονός εκτός πραγματικότητας.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις στις από 11/11/2022 σχετικές εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ Ναυπλίου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμων άρθρου 54 ΚΦΔ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 28/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... Ε.Ε.», με Α.Φ.Μ.:, με την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ναυπλίου:

- Της με αριθμό/11.11.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017
- Της με αριθμό/11.11.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018
- Της με αριθμό/11.11.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017
- Της με αριθμό/11.11.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018
- Της με αριθμό/11.11.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ν. 4174/2013
- Της με αριθμό/11.11.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ν. 4174/2013

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

Α.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

1. Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
0,00€	0,00€

2. ΦΠΑ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
76.357,25€	76.357,25€

3.ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘ.54 ΚΦΔ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
100,00€	100,00€

Β.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017****1. Φόρος εισοδήματος**

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
0,00€	0,00€

3. ΦΠΑ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
95.713,65€	95.713,65€

3.ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘ.54 ΚΦΔ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
100,00€	100,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .