



Καλλιθέα 18/5/2023
Αριθμός Απόφασης: 422



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.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4.Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου,με Α.Φ.Μ κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Χανίων:

-Της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016

-Της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017

-Της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 1-1-2016 έως 31-12-2016

-Της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 1-1-2017 έως 31-12-2017

-Της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Χανίων, 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 απόκαι 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 αριθμούΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος 2.347,45€, πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 1.173,73€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης: 288,03€,ήτοι συνολικό ποσό 3.809,21€

-Με την αριθμούΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος 5.796,65€, πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 2.2898,33€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 938,56€),ήτοι συνολικό ποσό 9.633,54€

-Με την αριθμούΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 1-1-2016 έως 31-12-2016, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος 6.325,63€, και πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ 3.162,81€,ήτοι συνολικό ποσό 9.488,44€

-Με την αριθμούΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 1-1-2017 έως 31-12-2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος 8.660,46€ και πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ 4.330,23€) ήτοι συνολικό ποσό 12.990,69€

-Με την αριθμούΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ με την οποία καταλογίστηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 2.500,00€

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στον προσφεύγοντα, με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες Παροχής από καφέ μπαρ», σύμφωνα με την αριθ. εντολή ελέγχου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ κλπ, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 .

Ο έλεγχος διενεργήθηκε 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 για τα φορ. έτη 2016 και 2017 ποσού 5.491,12 ευρώ και 3.450,65 ευρώ αντίστοιχα.

Επειδή, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι, πληρούνται οι προϋποθέσεις για έλεγχο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013, ακολούθησε εισηγητική έκθεση της ελέγκτριας προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ, προκειμένου να γίνει εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 27 περ.α,παρ.1 του ΚΦΔ και συγκεκριμένα της αρχής των αναλογιών(ως η αριθ. απόφαση).

Η εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου αποφασίστηκε επειδή, α) το φορολογικό έτος 2016 το ποσό του δηλούμενου οικογενειακού εισοδήματος του προσφεύγοντα δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης του και β) το φορολογικό έτος 2017 συντρέχει, η προϋπόθεση της περ. β, της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 που 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 καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

Σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα elenxis της υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων έχει υποπέσει στην παρακάτω παράβαση:

Α/Α ΠΡΑΞΗΣ	Ελεγχόμενη Περίοδος (ΑΠΟ)	Ελεγχόμενη Περίοδος (ΕΩΣ)	Έτος Αναφοράς	Ποσό Προστίμου	Παράβαση
.....	28/08/2017	28/08/2017	2017	250,00	ΜΗ ΕΚΔ. ΦΟΡ.ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΡ. 58 ^Α ΚΦΔ)

Επίσης για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 συντρέχει η προϋπόθεση της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, διότι ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε/δεν διαφύλαξε τα αντίγραφα των Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης που εκδόθηκαν από τη το ελεγχόμενο έτος 2017.

Στη συνέχεια ο έλεγχος εξετάζοντας τα δεδομένα της επιχείρησης σε συνδυασμό με πληροφορίες από την ίδια και από άλλες ομοειδείς τοπικές επιχειρήσεις, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, για τα έτη 2016 και 2017, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις εγκύκλιους Α 1008/2020, Ε 2015/2020 & 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ και συγκεκριμένα με τη μέθοδο της σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών .

Ο έλεγχος, 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 αγορών, καθ' όσον δεν προσκομίστηκαν οι ΑΛΠ),

β) από τις πληροφορίες που άντλησε ο έλεγχος από τρίτες επιχειρήσεις(προμηθευτές)

γ) από το περιθώριο κέρδους και τις τιμές πώλησης των κυριότερων ειδών για την ελεγχόμενη περίοδο, λαμβάνοντας υπόψη τον τιμοκατάλογο και την Υπεύθυνη Δήλωση του προσφεύγοντα, ο έλεγχος υπολόγισε το μικτό περιθώριο κέρδους επί κόστους για τα είδη: Μπριζόλα Χοιρινή, Τσιγαριαστό, Παϊδάκια, Μοσχάρι Στιφάδο, Αναψυκτικά και Μπύρες.

Αναγνωρίστηκε φύρα ποσοστού 15% για τα φαγητά και 5% για τα ποτά.

Στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα δεν αναγνωρίστηκε φύρα.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 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, και το φορολογητέο αποτέλεσμα ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	42.722,46	74.313,11	31.590,65
ΜΕΙΟΝ: ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	41.614,85	41.614,85	0,00
ΜΕΙΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	18.467,68	18.467,68	0,00
ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	-17.360,07	14.230,58	31.590,65
ΠΛΕΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ	1.000 ,00	6.491,12	5.491,12
ΜΕΙΟΝ: ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΣΟΔΑ			0,00
ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ	-16.360,07	20.721,70	37.081,77

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	51.724,76	87.810,02	36.085,26
ΜΕΙΟΝ: ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	41.328,32	41.328,32	0,00
ΜΕΙΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	21.029,27	21.029,27	0,00

ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	-10.632,83	25.452,43	36.085,26
ΠΛΕΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ	1.635,87	5.086,26	3.450,39
ΜΕΙΟΝ: ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΣΟΔΑ			0,00
ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ	-8.996,96	30.538,69	39.535,65

Με την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΧΑΝΙΩΝ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος Λόγος Προσφυγής: Μη νόμιμη η εφαρμογή των εμμέσων τεχνικών ελέγχου

2ος Λόγος Προσφυγής: Αναιτιολόγητη επιλογή της έμμεσης τεχνικής της αρχής των αναλογιών του αρ. 27 ν.4987/2022

3ος Λόγος Προσφυγής: Παράβαση της ΠΟΛ 1050/17.4.2014.

4ος Λόγος Προσφυγής: Εσφαλμένη εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής της αρχής των αναλογιών του αρ. 27 ν.4987/2022

..*.*.*.*.*.*.*.*.*.*.*

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 προσ αύξηση 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 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«Άρθρο 2

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

2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών

«Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη του ελεγχόμενου προσώπου βάσει αναλογιών και ιδίως, του περιθωρίου μικτού κέρδους.

Κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών και ανάλυσης στοιχείων και πληροφοριών από το ελεγχόμενο πρόσωπο ή και από τρίτες πηγές, προσδιορίζεται με αξιόπιστο τρόπο το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, το οποίο εφαρμοζόμενο στο κόστος πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών, οδηγεί στον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου.

Η υπόψη μέθοδος εφαρμόζεται ιδίως σε επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο ή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή οι αγορές μπορούν εύκολα να κατανέμονται σε ομάδες με το ίδιο ή παρόμοιο ποσοστό περιθωρίου κέρδους.

Ο προσδιορισμός των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα με την χρήση της αρχής των αναλογιών δύναται να γίνει και με την χρήση άλλων αναλογικών σχέσεων, εκτός του περιθωρίου μικτού κέρδους, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές αναλογίες προκύπτουν με αξιόπιστο τρόπο.

Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, με τη χρήση αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών.»

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 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.

Άρθρο 7

Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού

Εφόσον με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου, τα έσοδα αυτά, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες πραγματοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε φορολογία.»

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»:

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.

.....

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.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 28§2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα:

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι, πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ έγινε εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 27 του ΚΦΔ και συγκεκριμένα της αρχής των αναλογιών, γιατί στα φορολογικά έτη 2016,2017 υφίστανται, τα παρακάτω δεδομένα σχετικά με την πλήρωση των προϋποθέσεων για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου:

1.Το φορολογικό έτος 2016

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε, ότι, α) συντρέχει η προϋπόθεση της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, διότι ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε/δεν διαφύλαξε τα αντίγραφα των Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης που εκδόθηκαν από τηκαι

β) το ποσό του δηλούμενου οικογενειακού εισοδήματος του προσφεύγοντα δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης του.

Το δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα του προσφεύγοντα ανέρχεται σε:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ	
	ΚΩΔ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ	ΚΩΔ.ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ
Καθαρό εισόδημα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας	461	0,00	462	264,37
Εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά(παρ. 2 αρθρ.43Α ΚΦΕ)	617	320,04		
Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2016, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση	659	0,00	660	247,87
Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης	667	18,88	668	18,87
ΜΕΙΟΝ: Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης	675	2,83	676	2,83
		336,09		528,28
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ 864,37				

Επειδή, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του ως οικογενειακές δαπάνες μόνο τις πληρωμές για βεβαιωμένες οφειλές Δ.Ο.Υ του προσφεύγοντα, οι οποίες σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ανέρχονται στο ύψος των 8.293,34 ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι οι πληρωμές φόρου εισοδήματος αφορούν προγενέστερο έτος που διενεργήθηκαν όμως στο έτος 2016,ήτοι στις με ποσό καταβολής ύψους 1.660,19€ και στις με ποσό καταβολής ύψους 3.308,35€, ανέρχονται σε σύνολο 4.968,54€ και πρόκειται περί πραγματικών δαπανών.

Επομένως και στη περίπτωση αυτή το δηλούμενο οικογενειακό εισόδημα του προσφεύγοντα υπολείπεται κατά 4.104,17 ευρώ των δαπανών, μη λαμβανομένης υπόψη καμιάς άλλης πραγματικής δαπάνης διαβίωσης του προσφεύγοντα και της οικογένειάς του, καθόσον τόσο ο ίδιος δεν δήλωσε στις δηλώσεις εισοδήματος δαπάνες με κάρτες, όσο και ο έλεγχος δεν ερεύνησε τη πραγματοποίηση άλλων πραγματικών οικογενειακών δαπανών.

Επειδή, ορθά ο έλεγχος δεν υπολόγισε στο οικογενειακό εισόδημα του προσφεύγοντα, α) εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση γαιών - γής ποσού 360,00 ευρώ και β) εισόδημα από δωρεάν ιδιοχρησιμοποίηση καταστημάτων κλπ, ποσού 1.200,00 ευρώ, καθόσον πρόκειται για τεκμαρτά και όχι για πραγματικά εισοδήματα.

2.Το φορολογικό έτος 2017

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε, ότι, α) συντρέχει η προϋπόθεση της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, διότι ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε/δεν διαφύλαξε τα αντίγραφα των Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης που εκδόθηκαν από τηκαι β) υφίσταται η αριθ. παράβαση των διατάξεων του ν.4308/2014,για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου.

Επομένως, ορθά ο έλεγχος εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/13,του άρθρου 27 του ΚΦΔ και των αποφάσεων Α.1008/2020,Ε 2015/2020 και Ε2016/2020 του Διοικητή της ΑΑΔΕ και προσδιόρισε το εισόδημα του προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 με τις έμμεσες μεθόδους ελέγχου, σύμφωνα με την αριθ. απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή,ο έλεγχος, προσδιόρισε τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα για τη δραστηριότητα που ασκεί με αντικείμενο δραστηριότητας «Υπηρεσίες Παροχής καφέ μπαρ», βάση των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και με το επιτυγχανόμενο περιθώριο μικτού κέρδους, με βάση τις τιμές αγοράς και πώλησης κάθε είδους.

Επειδή, σύμφωνα με το έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ, διευκρινίζονται τα εξής:

<<α. Για τον προσδιορισμό των αναλογιών πρώτων υλών που απαιτούνται για την παρασκευή των προαναφερόμενων πιάτων φαγητού, λάβαμε υπόψη μας στοιχεία από ομοειδείς επιχειρήσεις, πληροφορίες από το διαδίκτυο και τη με αρ. πρωτ. Υπεύθυνη Δήλωση του ελεγχόμενου.

Ο ελεγχόμενος, στη με αριθμό πρωτ. Υπεύθυνη Δήλωση, περιγράφει τις αναλογίες των πρώτων υλών που απαιτούνται για την παρασκευή, μεταξύ άλλων, των πιάτων τσιγαριστό, παϊδάκια και μοσχάρι στιφάδο.Για την παρασκευή τσιγαριστού αναφέρει ότι χρησιμοποιεί λάδι, κρασί και μυρωδικά.Για τα παϊδάκια αναφέρει ότι χρησιμοποιεί μυρωδικά και μπαχαρικά, ενώ για το μοσχάρι στιφάδο αναφέρει ότι χρησιμοποιεί λάδι, κρασί, μυρωδικά, μπαχαρικά και κρεμμύδια. Ο έλεγχος αναγνώρισε ότι τα παραπάνω υλικά αντιπροσωπεύουν το 5% της αξίας της πρώτης ύλης. Ο ελεγχόμενος δεν αναφέρει πουθενά ότι τα συγκεκριμένα πιάτα συνοδεύονται από γαρνιτούρα, ώστε ο έλεγχος να συνυπολογίσει το κόστος αυτής. Επιπρόσθετα των πιάτων που αναφέρονται στην προαναφερόμενη Υπεύθυνη Δήλωση, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του και τη χοιρινή μπριζόλα αξιολογώντας το ύψος των αγορών χοιρινής μπριζόλας .Δεδομένου ότι οι αναλογίες παρασκευής χοιρινής μπριζόλας δεν αναφέρονται στη με αρ. πρωτ. Υπεύθυνη Δήλωση, ο έλεγχος συνυπολόγισε, προς όφελος του ελεγχόμενου, στο κόστος παρασκευής του συγκεκριμένου πιάτου εκτός από λάδι και τα μυρωδικά και το κόστος γαρνιτούρας (πατάτες) σε ποσοστό

20% της αξίας της βασικής πρώτης ύλης (χοιρινή μπριζόλα).

β..... Οι μπίρες σε φιάλη, τα ποτά και τα αναψυκτικά έχουν συνήθως μακρά ημερομηνία λήξης και δεν αλλοιώνονται, επομένως δεν έχουν φύρα ή έχουν πολύ μικρή. Παρόλα αυτά ο έλεγχος κρίνει δίκαιο να αναγνωρίσει ένα ποσοστό φύρας 5%, προκειμένου να συμπεριλάβει τυχόν απώλειες πρώτων υλών από οποιοδήποτε αιτία. Εξάιρεση αποτελούν οι μπίρες σε βαρέλι, οι οποίες εφόσον ανοιχτούν δε διατηρούνται φρέσκιες για μεγάλο χρονικό διάστημα, επομένως έχουν μεγαλύτερη φύρα.

Δεδομένου ότι η πλειοψηφία των ποτών που εμπορεύεται ο ελεγχόμενος έχουν μακρά ημερομηνία λήξης και επομένως δεν έχουν φύρα και η βαρελίσια μπίρα αντιπροσωπεύει ένα μικρό ποσοστό στο σύνολο των ποτών, ο έλεγχος αναγνώρισε ποσοστό φύρας 5%. Το ποσοστό αυτό, ως μέσος όρος της μηδενικής φύρας που έχουν τα εμφιαλωμένα αναψυκτικά και ποτά και της μεγαλύτερης φύρας που έχει η βαρελίσια μπίρα, θεωρήθηκε από τον έλεγχο εύλογο, δίκαιο και ευμενές για τον ελεγχόμενο.

γ. Για τον υπολογισμό της ποσότητας του κρέατος που απαιτείται για μια μερίδα, λαμβάνεται υπόψη η ποσότητα ωμού κρέατος και όχι Ψημένου. Με άλλα λόγια, ο έλεγχος μετέτρεψε τις αγορές ωμού κρέατος σε γραμμάρια ωμού κρέατος που απαιτούνται για μια μερίδα. Επομένως, με βάση τους υπολογισμούς του ελεγχόμενου η φύρα που θα έπρεπε να αναγνωριστεί ανέρχεται σε 3%: i) 2% φύρα λόγω απώλειας βάρους κατά τη συντήρηση του κρέατος, ii) 1% φύρα λόγω χαλασμένου κρέατος ή μη επιτυχούς Ψησίματος. Αντιθέτως ο έλεγχος αναγνώρισε φύρα 15%. Στη σελίδα 20 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αναφέρονται τα εξής, που αφορούν στη φύρα στο φαγητό:

Τα διάφορα είδη που αγοράζονται για την παρασκευή φαγητού αλλοιώνονται γρήγορα και επομένως έχουν μεγαλύτερη φύρα. Τα φαγητά της ώρας έχουν μικρότερη φύρα από τα υπόλοιπα γιατί ετοιμάζονται αφού γίνουν παραγγελίες από τους πελάτες. Αντιθέτως, τα φαγητά που δεν είναι της ώρας, όπως το μοσχάρι σπιτάδο, το τσιγαριαστό αρνί και άλλα, που περιλαμβάνονται στον τιμοκατάλογο, εφόσον μαγειρευτούν και δεν καταναλωθούν δεν μπορούν να προσφερθούν την επόμενη ημέρα, εφόσον βέβαια μια επιχείρηση επιθυμεί να διατηρήσει υψηλή ποιότητα φαγητού. Ο ελεγχόμενος πουλάει επίσης και άλλα είδη όπως πατατάκια, κρουασάν, παγωτά, κλπ, τα οποία έχουν συνήθως μακρά ημερομηνία λήξης και μικρή φύρα. Φυσικά το ποσοστό τη φύρας εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό και από την εμπειρία της επιχείρησης στη διαχείριση των προμηθειών της..... Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, ο έλεγχος καταλήγει να προσδιορίσει ένα μέσο ποσοστό φύρας 15% για το φαγητό.

δ. Στο φορολογικό έτος 2017, ο έλεγχος δέχτηκε τα έσοδα του ελεγχόμενου από την πώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων, όπως αυτά απεικονίζονται στο τηρούμενο βιβλίο >>.

Επειδή, από τον έλεγχο αναγνωρίστηκε φύρα 15% για τα φαγητά, ποσοστό που λόγω της φύσης του αντικειμένου της επιχείρησης του προσφεύγοντα και των ειδών που προσφέρει, όπως άλλωστε στοιχειοθετείτε επαρκώς τόσο από την σχετική έκθεση ελέγχου, όσο και από τις απόψεις της Δ.Ο.Υ επί της ενδικοφανούς προσφυγής, κρίνεται εύλογο από την υπηρεσία μας και αποδεκτό, για δε το ποσοστό 5% φύρας στα ποτά και τις μπίρες έχει γίνει το ίδιο αποδεκτό και σε άλλες αποφάσεις της υπηρεσίας μας.

Επειδή, η ενέργεια του ελέγχου να υπολογίσει στο κόστος αγοράς των ειδών που πωλεί ο προσφεύγων υλικά που χρησιμοποιεί για συνοδευτικό και την παραγωγή τους, όπως (πατάτες, λάδι, μυρωδικά κλπ), είναι προς όφελος αυτού καθόσον αφ' ενός μειώνουν το μικτό κέρδος που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο και αφετέρου αφαιρούνται και από το κόστος πωληθέντων ως γενικά έξοδα.

Επειδή, για τις λογιστικές διαφορές, δεν προβάλλονται ισχυρισμοί, ούτε προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία που να τεκμηριώνουν την εκπαισιμότητα αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα κάθε φορολογικού έτους και σύμφωνα με την παρούσα απόφαση παραμένουν οι ίδιες με αυτές που προσδιόρισε ο έλεγχος.

Επειδή, τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων, που προσδιόρισε ο έλεγχος για το φορολογικό έτος 2017, είναι αυτά που έχουν καταχωρηθεί στα τηρηθέντα απλογραφικά βιβλία του προσφεύγοντα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις σχετικές εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013 και ΦΠΑ ν.2859/2000, των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής τουμε την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Χανίων:

-Της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016

-Της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017

-Της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 1-1-2016 έως 31-12-2016

-Της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 1-1-2017 έως 31-12-2017

-Της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ

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

Α.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
3.809,21€	3.809,21€
ΦΠΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΠΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
9.488,44€	9.488,44€

Β.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
9.633,54€	9.633,54€
ΦΠΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΠΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
12.990,69€	12.990,69€

Γ.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2022

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΚΦΔ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
2.500,00€	2.500,00€

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 Α/Α
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 .