ΑΝΩΤΑΤΟ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Άρθρο 23(3)(β)(i) του Ν. 33/64 – Μεταβατικές Διατάξεις)

(*Έφεση Κατά Απόφασης Διοικητικού Δικαστηρίου Αρ. 13/17* )

3 Οκτωβρίου, 2023

[ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ, ΣΑΝΤΗΣ, ΚΑΛΛΙΓΕΡΟΥ, Δ/ΣΤΕΣ]

SYMEONIDES COFFEE CYPRUS LIMITED,

*Εφεσείοντες,*

ν.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΜΕΣΩ

1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
2. ΕΦΟΡΟΥ Φ.Π.Α.,

*Εφεσίβλητων.*

*\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*

*Θ. Ραφτοπούλου (κα) για Δ. Χατζηνέστορος & Σία Δ.Ε.Π.Ε.,* για τους Εφεσείοντες.

*Δ. Μ. Εργατούδη (κα), Δικηγόρος της Δημοκρατίας Α΄, για Γενικό Εισαγγελέα*, για τους Εφεσίβλητους.

*\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*

**ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ, Δ.:** Η ομόφωνη απόφαση του Δικαστηρίου θα δοθεί από την **Καλλιγέρου, Δ.**

**Α Π Ο Φ Α Σ Η**

**ΚΑΛΛΙΓΕΡΟΥ, Δ.:** Με την παρούσα έφεση προσβάλλεται η ορθότητα της εκκαλούμενης απόφασης του Διοικητικού Δικαστηρίου, με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή των εφεσειόντων/αιτητών κατά της απόφασης των εφεσιβλήτων/καθ’ ων η αίτηση, ημερομηνίας 14/3/2013, να τους επιβάλουν το ποσό των €69.354,69, ως οφειλόμενο ποσό για Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (στο εξής «φ.π.α.»).

Σύμφωνα με το ιστορικό της υπόθεσης, οι εφεσείοντες ήταν κατά τον ουσιώδη χρόνο εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, η οποία λειτουργούσε υποστατικά γνωστά ως «Costa», στα οποία προσφέρονταν μεταξύ άλλων ροφήματα ή άλλα είδη για κατανάλωση στους χώρους αυτούς και/ή εκτός αυτών και προσέφερε τις υπηρεσίες αυτές είτε αυτόνομα είτε μέσω άλλων χώρων. Στις 15/11/2012, οι εφεσίβλητοι εξέδωσαν βεβαίωση φόρου προς τους εφεσείοντες, για ποσό φόρου ύψους €77.148,97 για την περίοδο 1/1/2008 – 30/6/2012. Η βεβαίωση προέκυψε μετά από έρευνα των λειτουργών των εφεσιβλήτων και την ετοιμασία Έκθεσης Ελέγχου σε σχέση με την επιβολή του φ.π.α. από τις υπηρεσίες εστιατορίων και/ή εστίασης στα υποστατικά των εφεσειόντων. Οι εφεσείοντες υπέβαλαν, μέσω των Ελεγκτών τους, ένσταση κατά της πιο πάνω βεβαίωσης, με επιστολή τους ημερομηνίας 18/12/2012, αφού παράλληλα κατέβαλαν υπό διαμαρτυρία το ποσό του επιβληθέντος φόρου. Στην ένστασή τους επικεντρώθηκαν στην περίοδο ελέγχου από 10/1/2011 έως 30/6/2012, (κατά την οποία ίσχυσαν διαφορετικοί συντελεστές φ.π.α. σε σχέση με προηγούμενα έτη, βάσει της τροποποίησης της νομοθεσίας). Εξηγούσαν στην ένστασή τους αυτή, πως παρά το γεγονός ότι ο μειωμένος φ.π.α. που έπρεπε να επιβάλλετο για την κατανάλωση εντός του καταστήματος με την παροχή υποστηρικτικών υπηρεσιών, όπως τραπέζια, καρέκλες, φλυτζάνια, πιάτα, κουτάλια, χαρτοπετσέτες, κ.λ.π., ήταν 8%, στην περίπτωση που η κατανάλωση *κατά την κατ’ ισχυρισμό επιθυμία του πελάτη**τους*γινόταν εκτός καταστήματος, τότε ο μειωμένος φ.π.α. που επιβαλλόταν στους πελάτες, ήταν 5% κατ’ εφαρμογή των προνοιών του Παραρτήματος 12 του Ν.95(Ι)/2000. Περαιτέρω ενημέρωσαν τους εφεσίβλητους, πως θα μπορούσαν, αν το επιθυμούσαν, να τους παρέδιδαν λογαριασμούς των καταστημάτων τους, για να τους αποδείκνυαν πως χρέωναν ανάλογα με την περίπτωση, τόσο 5% όσο και 8%. Υποστήριξαν μάλιστα πως είχαν εγκατεστημένο λογισμικό, σύμφωνα με το οποίο, μπορούσε να γίνει διάκριση στην επιβολή του ποσοστού φ.π.α., ανάλογα με τις επιθυμίες των πελατών. Περαιτέρω, σε σχέση με την προηγούμενη φορολογική περίοδο, κάλεσαν στην ένστασή τους τους εφεσίβλητους, να αναθεωρήσουν την επιβολή πρόσθετου φ.π.α. για την παράδοση προϊόντων από κινητή μονάδα *εκτός* συγκεκριμένου ξενοδοχείου, τα οποία καταναλώνονταν σε εξωτερικό και όχι εσωτερικό χώρο.

Οι εφεσίβλητοι αποδέχτηκαν μερικώς την ένσταση των εφεσειόντων και εξέδωσαν στις 14/3/2013 νέα βεβαίωση φόρου, μειώνοντας το ποσό του φ.π.α. που αρχικά είχε βεβαιωθεί στις €69.354,69. Είχαν, στα πλαίσια ελέγχου της ένστασης, αποδεχτεί την μείωση του επιβληθέντος ποσού φ.π.α. για πωλήσεις που έγιναν σε εξωτερικό χώρο για την πρώτη φορολογική περίοδο και περαιτέρω αποδέχτηκαν, για σκοπούς *χρηστής διοίκησης* ότι ποσοστό 10% επί των πωλήσεων για την δεύτερη φορολογική περίοδο θα μπορούσε να αφορά σε παράδοση για κατανάλωση εκτός της καφετέριας (take away) και μείωσαν σε αντίστοιχο ποσοστό το φ.π.α. που είχαν επιβάλει.

Η απόφαση ανωτέρω, αποτελούσε την επίδικη απόφαση στην προσφυγή, η οποία μετά την εκδίκασή της απορρίφθηκε από το Διοικητικό Δικαστήριο στις 17/1/2017.

Σύμφωνα με τον **πρώτο λόγο έφεσης**, το πρωτόδικο Δικαστήριο εσφαλμένα αποφάσισε ότι η επίδικη απόφαση των εφεσιβλήτων για παράβαση των επίδικων νομοθετικών διατάξεων δεν ήταν προϊόν πλάνης περί το νόμο και τα πράγματα, κρίνοντας στις σελίδες 6 και 7 της απόφασης του, ότι εναπόκειτο στους αιτητές να προέβαιναν σε τέτοιες ρυθμίσεις, που να καθιστούσαν διακριτή την παροχή τροφίμων και ή ποτών για κατανάλωση στους χώρους της επιχείρησης, έτσι ώστε να μπορούσαν νόμιμα να εφάρμοζαν τον μειωμένο συντελεστή 5%, που προνοείτο στο Πέμπτο Παράρτημα του περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμου (Ν.95(Ι)/2000).

Με τον **δεύτερο λόγο έφεσης** υποστηρίζουν οι εφεσείοντες, ότι το πρωτόδικο Δικαστήριο εσφαλμένα αποφάσισε ότι η έρευνα των εφεσίβλητων αποτελούσε δέουσα έρευνα.

Με τον **τρίτο δε λόγο έφεσης**, ότι το πρωτόδικο Δικαστήριο εσφαλμένα έκρινε ότι οι εφεσίβλητοι έδωσαν πλήρη και επαρκή αιτιολογία για την προσβαλλόμενη απόφαση τους, καθώς επίσης ότι δεν υπήρξε παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης.

Τέλος αποτελεί θέση των εφεσειόντων στον **τέταρτο λόγο έφεσης**,ότι το πρωτόδικο Δικαστήριο εσφαλμένα αποφάσισε ότι η προσβαλλόμενη διοικητική απόφαση και όλες οι προπαρασκευαστικές αυτής πράξεις ήταν ορθή και νόμιμη και εσφαλμένα απέρριψε την προσφυγή τους με έξοδα.

Αναπτύσσοντας επιχειρηματολογία τους σε σχέση με τον πρώτο λόγο έφεσης, οι εφεσείοντες αναφέρθηκαν στο παραδεκτό γεγονός, ότι οι εφεσείοντες προβαίνουν και σε συναλλαγές, οι οποίες εμπίπτουν στις παραδόσεις αγαθών που υπόκεινται σε μειωμένο συντελεστή 5%, κατ’ εφαρμογήν του άρθρου 18 του περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμου (Ν.95(Ι)/2000), (Πέμπτο Παράρτημα, παράγραφος 7). Αυτό αναφέρουν, προκύπτει και από το περιεχόμενο της ίδιας της διοικητικής απόφασης επί της ενστάσεως, στην οποία έγινε αποδεκτό, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, πως ένα μέρος των πελατών τους *πιθανόν* να μην χρησιμοποιούσε τις υπηρεσίες και διευκολύνσεις που παρείχε η εταιρεία, αποδεχόμενοι πως αυτό το ποσοστό μπορούσε να θεωρηθεί πως αποτελούσε το 10% των πωλήσεων. Εσφαλμένα, παρόλα αυτά, κατά τους σχετικούς ισχυρισμούς τους, το πρωτόδικο Δικαστήριο παρέλειψε να λάβει υπόψιν του το πιο πάνω γεγονός, λαμβάνοντας μόνο υπόψιν, ότι οι εφεσείοντες παρέχουν υπηρεσίες *εστιατορίου και εστίασης*, καθιστώντας κατά τον τρόπο αυτό *ανενεργή* την εφαρμογή του Πέμπτου Παραρτήματος του πιο πάνω Νόμου 95(Ι)/2000, σε όσα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα προβαίνουν *και* σε συναλλαγές παράδοσης τροφίμων (take away). Ως εκ τούτου, υποστηρίζουν, με την ερμηνεία αυτή, επιβάλλει το Δικαστήριο αυθαίρετα την υποχρέωση απόδοσης φ.π.α. εκροών 8% επί της *συνολικής* αξίας των πωλήσεων τους. Με άλλα λόγια, κατά την δική τους άποψη, η αποδοχή της θέσης αυτής του πρωτόδικου Δικαστηρίου, όπως εκφράστηκε στην δικαστική απόφαση, θα σήμαινε ότι επειδή οι εφεσείοντες διαθέτουν και παρέχουν υπηρεσίες και διευκολύνσεις για άμεση κατανάλωση των αγαθών αυτών εντός των υποστατικών τους (όπως για παράδειγμα καθίσματα, μαχαιροπήρουνα και υπηρεσίες καθαρισμού), σημαίνει ότι θα πρέπει να αποδίδουν φ.π.α. εκροών 8% *επί της συνολικής αξίας* των πωλήσεων τους, παραγνωρίζοντας κατά πόσο προβαίνουν *και* σε συναλλαγές παράδοσης τροφίμων, οι οποίες υπόκεινται στο μειωμένο συντελεστή 5%. Τέτοια θέση, ωστόσο, οδηγεί κατά την άποψή τους, όχι μόνο σε άδικα, αλλά και σε παράλογα αποτελέσματα, αφού θα σήμαινε ότι πρόσωπα που παρέχουν μεν υπηρεσίες *εστιατορίου και εστίασης (φ.π.α. 8%)* *παράλληλα με* *υπηρεσίες παράδοσης* τροφίμων (φ.π.α. 5%), θα αποδίδουν Φ.Π.Α. εκροών 8% επί της *συνολικής* αξίας των πωλήσεων τους.

Περαιτέρω, κατά τους εφεσείοντες, το πρωτόδικο Δικαστήριο παρέλειψε να λάβει υπόψιν ότι οι εφεσίβλητοι ενήργησαν με πλάνη περί τα πράγματα, καθότι, παρέλειψαν να εξετάσουν τα πραγματικά δεδομένα που ίσχυαν για τους εφεσείοντες σε σχέση με την περίοδο 10.1.2011 – 30.6.2012, παράλειψη η οποία οφειλόταν σε έλλειψη δέουσας έρευνας, ως ο δεύτερος λόγος εφέσεως. Τούτο δε, καθ’ ότι οι εφεσίβλητοι παρέλειψαν να λάβουν υπόψιν το εξειδικευμένο λογιστικό τους πρόγραμμα, το οποίο μπορούσε να διαχωρίζει τις πωλήσεις και κατ’ επέκταση την απόδοση του ορθού συντελεστή φ.π.α., αναλόγως της υπηρεσίας και του αγαθού που παρέχετο σε κάθε πελάτη τους (dine in, take away, delivery κ.λ.π.). Με το εν λόγω πρόγραμμα, καθίστατο *διακριτή* η παροχή τροφίμων ή και ποτών για κατανάλωση στους χώρους της επιχείρησης από την αγορά για σκοπούς κατανάλωσης τους εκτός των χώρων αυτών. Το εξειδικευμένο μάλιστα αυτό πρόγραμμα, το οποίο διέθεταν οι εφεσείοντες επεξηγήθηκε αναλυτικά στην ένσταση των Ελεγκτών των εφεσειόντων, ημερομηνίας 18/12/2012.

Πέραν δε της χρήσης του λογιστικού αυτού προγράμματος, οι εφεσίβλητοι παρέλειψαν να λάβουν υπόψιν *τα πραγματικά δεδομένα* κάθε μίας καφετέριας των εφεσειόντων, αναφέροντας ως παράδειγμα τις καφετέριες στις Λεωφόρους Καλλιπόλεως και Μακαρίου και στην Πανεπιστημιούπολη, που δεν είχαν την δυνατότητα να παρέχουν, *ως επί το πλείστον*, υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης, λόγω της έκτασής τους. Δηλαδή, στα υποστατικά αυτά δεν υπήρχαν *επαρκείς* χώροι και τραπεζάκια για να μπορούσαν να σιτιστούν όλοι οι πελάτες. Στις συγκεκριμένες καφετέριες, οι πλείστες πωλήσεις αφορούσαν *παραδόσεις αγαθών* (take away) και όχι παροχή *υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης* (dine in). Το δεδομένο αυτό δεν λήφθηκε υπόψη από τους εφεσίβλητους, αλλά ούτε διερευνήθηκε περαιτέρω, αφού οι λειτουργοί ελέγχων παρέλειψαν να επισκεφθούν και να εξετάσουν τα δεδομένα *κάθε καφετέριας των εφεσειόντων*.

Πέραν των ανωτέρω, οι εφεσείοντες υποστηρίζουν, σε σχέση με την κατ’ ισχυρισμό πλάνη των εφεσίβλητων, πως αυτοί πλανήθηκαν όταν στηρίχτηκαν *στη μη διαφοροποίηση* στην τιμή πώλησης των προϊόντων, ανάλογα *με την επιλογή των πελατών* να καταναλώσουν τα τρόφιμα και ποτά εντός των υποστατικών ή να τα παραλάβουν για κατανάλωση εκτός. Όπως αναφέρεται αναλυτικά στην ένσταση των Ελεγκτών τους, το γεγονός ότι η πολιτική της εταιρείας ήταν *να κρατά τις τιμές της ομοιόμορφες, με αποτέλεσμα να μην επιβαρύνει τους πελάτες της και να μειώνει το δικό της κέρδος*, συναρτάτο με τις προσπάθειες της εταιρείας να προωθεί τα προϊόντα της και δεν θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη κατά την διερεύνηση του κατά πόσο η εταιρεία παρείχε υπηρεσίες παράδοσης τροφίμων ή μόνο υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης. Κατά την θέση τους, κατά πλάνη περί τα πράγματα, οι εφεσίβλητοι στήριξαν την απόφασή τους σε γενικές αρχές που διαμόρφωσαν οι ίδιοι, αναφορικά με τον τρόπο λειτουργίας συναφών επιχειρήσεων με αυτές των εφεσειόντων, καθώς επίσης και ότι παρέλειψαν να ερευνήσουν κατά πόσο τα στοιχεία που φαίνονταν στα οικονομικά δεδομένα των εφεσειόντων αντικατόπτριζαν τα σωστά ποσοστά.

Σε σχέση με τον τρίτο λόγο έφεσης, που αφορά στην πάσχουσα αιτιολογία της επίδικης στην προσφυγή διοικητικής απόφασης, παρόλο που οι εφεσείοντες ρητά αναγνωρίζουν ότι βάσει της πάγιας νομολογίας του Ανωτάτου Δικαστηρίου, είναι ο φορολογούμενος που έχει την πρωταρχική ευθύνη να υποβάλει την φορολογική δήλωση, θεωρούν πως η ό,ποια τυχόν παράλειψη των υποκείμενων στο φόρο προσώπων, δεν καθιστά αυτόματα την απόφαση τον Εφόρου εύλογη και ούτε την καθιστά δεόντως αιτιολογημένη, παραπέμποντας στην απόφαση του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην **Ελευθέριος Παναγιώτου ν. Δημοκρατίας (1990) 3 A.A.Δ. 703, 712**. Υποστηρίζουν δε συναφώς, πως η αιτιολογία της απόφασης των εφεσίβλητων, αλλά και της Βεβαίωσης Φόρου, *ημερομηνίας 12/11/2012*, ήταν γενική και αόριστη και δεν υποστηριζόταν από το περιεχόμενο του φακέλου και την Έκθεση Ειδικού Ελέγχου. Εν προκειμένω, η κύρια θέση τους ήταν ότι η αρχική απόφαση βεβαίωσης του φόρου στηρίχτηκε σε *εσφαλμένη ερμηνεία* του περί **Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμου, (Ν.95(Ι)/2000)**, όπως αυτός τροποποιήθηκε, στηριγμένη σε λανθασμένη εκτίμηση των πραγματικών δεδομένων που ίσχυαν. Περαιτέρω, η επόμενη απόφαση των εφεσίβλητων, *ημερομηνίας 14/3/2013*, (προσβληθείσα στην προσφυγή), με την οποία έκριναν ότι το ποσοστό των πελατών που πιθανόν να μην χρησιμοποιούσαν τις υπηρεσίες και διευκολύνσεις που παρείχαν οι εφεσείοντες εντός των υποστατικών ανερχόταν σε 10%, ήταν αυθαίρετη, αναιτιολόγητη και συνιστά κατάχρηση εξουσίας από τους εφεσίβλητους, παραβιάζουσα επίσης τις αρχές της χρηστής διοίκησης.

Οι εφεσίβλητοι υπεραμύνθηκαν την ορθότητα της εκκαλούμενης απόφασης, παραθέτοντας τα στοιχεία που βρίσκονταν ενώπιον του Εφόρου, παραπέμποντας ειδικότερα στην ένσταση που υποβλήθηκε από τους Ελεγκτές των εφεσειόντων, στην οποία δεν αμφισβητήθηκε ότι στα καταστήματά τους οι εφεσείοντες *παρέχουν* υπηρεσίες εστίασης και πωλούν προϊόντα, τα οποία οι πελάτες έχουν τη δυνατότητα να καταναλώσουν άμεσα στον χώρο της επιχείρησης. Παρέπεμψαν περαιτέρω στην πάγια νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου, σύμφωνα με την οποία δεν αποτελεί ευθύνη των αρμοδίων φορολογικών υπηρεσιών να αναζητούν οι ίδιες στοιχεία. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας είναι αυτοβεβαιούμενος φόρος και η καταγραφή όλων των απαραίτητων πληροφοριών που καθιστούν δυνατή τη βεβαίωση και πληρωμή του αποτελεί ευθύνη του φορολογούμενου.

Οι λόγοι έφεσης θα εξεταστούν σωρευτικά, καθ’ ότι άπτονται της ορθότητας της εκκαλούμενης δικαστικής απόφασης, στην οποία κρίθηκε πως εφαρμόστηκε ορθά ο Νόμος από τους εφεσίβλητους και η απόφασή τους ήταν αποτέλεσμα δέουσας υπό τις περιστάσεις έρευνας και πλήρως αιτιολογημένη.

Σύμφωνα με τον **περί Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Ν.95(Ι)/2000)**, ως αυτός ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο ελέγχου από 10/1/2011 – 30/6/2012, άρθρο 18, Πέμπτο Παράρτημα, παράγραφος 7, ίσχυαν τα ακόλουθα για την επιβολή μειωμένου συντελεστή φ.π.α., με ποσοστό 5%:

***«Μειωµένος συντελεστής. Πέµπτο Παράρτηµα****.*

*«18.—*

*(1) Ο Φ.Π.Α. που επιβάλλεται επί—*

*(α) Οποιασδήποτε συναλλαγής που εκάστοτε εµπίπτει στο Πέµπτο Παράρτηµα·*

*ή*

*(β) οποιασδήποτε αντίστοιχής απόκτησης ή εισαγωγής,*

***επιβάλλεται µε συντελεστή πέντε τοις εκατόν (5%).***

*ΠΕΜΠΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ (Άρθρο 18)*

*ΠΑΡΑ∆ΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΟΥ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΤΟ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΠΕΝΤΕ ΤΟΙΣ ΕΚΑΤΟΝ (5%)*

*[…]*

*7. Παράδοση τροφίµων, περιλαµβανοµένων και ποτών, για κατανάλωση από ανθρώπους εκτός από οινοπνευµατώδη ποτά, µπύρα, κρασί και αναψυκτικά. Στον όρο τρόφιµα περιλαµβάνεται και η παράδοση παρασκευασµένων ή µη παρασκευασµένων τροφίµων ή ποτών ή και των δύο, µε ή χωρίς µεταφορικά,* ***που δεν συνοδεύεται από άλλες υπηρεσίες στήριξης****».*

Κατά τον ίδιο ουσιώδη προς την υπό διερεύνηση περίοδο ελέγχου χρόνο, ήτοι από 10/1/2011 έως 30/6/2012, ίσχυε επίσης το άρθρο 18Α, Δωδέκατο Παράρτημα, παράγραφος 2, για την επιβολή μειωμένου συντελεστή φ.π.α. ύψους 8%:

*«****Μειωµένος συντελεστής οκτώ τοις εκατόν (8%).***

*18Α. - (1) Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται επί –*

*(α) Οποιασδήποτε συναλλαγής που εκάστοτε εµπίπτει στο ∆ωδέκατο Παράρτηµα· ή*

*(β) οποιασδήποτε αντίστοιχης απόκτησης, µε συντελεστή εννέα τοις εκατόν (9%).*

*(2) [………]*

*∆Ω∆ΕΚΑΤΟ ΠΑΡΑΤΗΜΑ (Άρθρο 18Α) ΠΑΡΑ∆ΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΟΥ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΤΟ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΟΚΤΩ ΤΟΙΣ ΕΚΑΤΟΝ (8%)*

*[…]*

*(2)* ***Υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης****. Ως υπηρεσίες εστιατορίων και εστίασης νοούνται οι υπηρεσίες που συνίστανται στην παράδοση παρασκευασµένων ή µη παρασκευασµένων τροφίµων ή ποτών ή και των δύο, για ανθρώπινη κατανάλωση,* ***συνοδευόµενες από επαρκείς υπηρεσίες στήριξης που καθιστούν δυνατή την άµεση κατανάλωση τους.*** *Η προµήθεια τροφίµων ή ποτών ή και των δύο αποτελεί ένα µόνο στοιχείο του συνόλου στο οποίο οι υπηρεσίες υπερέχουν σε µεγάλο βαθµό. Οι υπηρεσίες εστιατορίου καλύπτουν την παροχή τέτοιου είδους υπηρεσιών στις εγκαταστάσεις του παρόχου και οι υπηρεσίες εστίασης καλύπτουν την παροχή τέτοιου είδους υπηρεσιών εκτός των εγκαταστάσεων του παρόχου. Η παράδοση παρασκευασµένων ή µη παρασκευασµένων τροφίµων ή ποτών ή και των δύο, µε ή χωρίς µεταφορικά,* ***που δεν συνοδεύεται από άλλες υπηρεσίες στήριξης, δε θεωρούνται υπηρεσίες εστιατορίων και εστίασης.»***

Μετά από προσεκτική μελέτη όλου του διοικητικού φακέλου, καθώς και του πρωτόδικου δικαστικού φακέλου, καθώς επίσης και της νομοθεσίας, καταλήγουμε ότι όλοι οι λόγοι έφεσης θα πρέπει να απορριφθούν.

Είναι φανερό από το Νόμο, ότι τα δύο διακριτά μεταξύ τους άρθρα του Νόμου, τουτέστιν το ***Άρθρο 18, Παράρτημα 5*** του Νόμου, καθώς και το ***Άρθρο 18Α, Παράρτημα 12*** του Νόμου, επιτρέπουν τη φορολογία με μειωμένο (και στις δύο περιπτώσεις) συντελεστή φ.π.α., ποσοστών 5% και 8%, αντίστοιχα, στις περιπτώσεις που *είτε* (α) υπάρχει *παράδοση αγαθών*, τροφίμων και ποτών, εκτός αλκοολούχων, *όπου επιβάλλεται ποσοστό φ.π.α., 5%* είτε (β) παρέχονται *υπηρεσίες εστιατορίων και επισίτισης,* όπου υπάρχει επαρκής στήριξη εντός της επιχείρησης προς τον καταναλωτή, που να του επιτρέπει να καταναλώσει άμεσα τα τρόφιμα ή ποτά, *όπου επιβάλλεται ποσοστό φ.π.α., 8%*.

Παρόλο που οι εφεσείοντες υπέβαλαν την ένστασή τους κατά της επιβολής της φορολογίας μέσω των εγκεκριμένων λογιστών τους, παρατηρούμε ότι παρέλειψαν να τεκμηριώσουν τους ισχυρισμούς τους, με την υποβολή στοιχείων που να επαλήθευαν το νόμιμο της επιβολής κυρίως μειωμένου συντελεστή 5% για παράδοση αγαθών για σκοπούς κατανάλωσης εκτός των υποστατικών (take away).

Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται καθόλου από τους εφεσείοντες, ότι υπήρχαν *«υπηρεσίες στήριξης*» εντός των υποστατικών, στα οποία πωλούνταν τρόφιμα και ποτά εκ μέρους των καθ’ ων η αίτηση. Παρόλα αυτά, δεν εντοπίστηκε από τον Έφορο να είναι δυνατή *η επαλήθευση* της επιλογής επιβολής φ.π.α. κατ’ επίκληση των χορηγηθεισών υπηρεσιών (take away ή κατανάλωση επί τόπου). Θεωρείται εσφαλμένη η επιλογή των εφεσειόντων να υποστηρίζουν ότι ο Έφορος Φ.Π.Α. θα έπρεπε να είχε διεξαγάγει *ο ίδιος* *περαιτέρω* έρευνα σε σχέση με το ζήτημα αυτό, ενώ οι ίδιοι στην ένστασή τους δεν προσκόμισαν οποιοδήποτε στοιχείο προς αμφισβήτηση των αποτελεσμάτων της έρευνας που είχε ήδη διεξαχθεί, πέραν της επίκλησης των κατ’ ισχυρισμό δηλωθεισών προς αυτούς προθέσεων των πελατών τους (και αυτό μάλιστα χωρίς σύστημα επαλήθευσής τους).

Δεν εντοπίζεται καμία πλάνη ούτε από το γεγονός ότι κατά την άποψη των εφεσειόντων θα αποτελούσε λογικό συμπέρασμα ότι κάποιες από τις πωλήσεις (σε ποσοστό 10%) επιβαρύνονται με μειωμένο συντελεστή 5% φ.π.α.. Ήταν στα πλαίσια εξέτασης της ένστασης των εφεσειόντων, και παρά το γεγονός ότι οι τελευταίοι δεν είχαν προσκομίσει αποδείξεις για τους ισχυρισμούς στην ένστασή τους, που ο Έφορος Φ.Π.Α. αποδέκτηκε πως ένα ποσοστό των πωλήσεων, ύψους 10%, αποτελούσε πωλήσεις με μειωμένο συντελεστή φ.π.α., 5%. Παρατηρούμε πως δεν εξήχθη από τη διεξαχθείσα έρευνα συμπέρασμα πως λήφθηκαν από την επιχείρηση των εφεσειόντων οποιαδήποτε μέτρα, που να διασφάλιζαν την απόδειξη της νομιμότητας επιβολής *διακριτού* ποσοστού φ.π.α., μεταξύ δηλαδή της *παράδοσης* αγαθών και/ή τροφίμων (5% φ.π.α.) και της *παροχής υπηρεσιών* εστιατορίων ή επισιτισμού (8% φ.π.α.), παρά το γεγονός ότι τα καταστήματα των εφεσειόντων πληρούσαν τις προδιαγραφές της παροχής *«υπηρεσιών στήριξης»*, ώστε κατά κανόνα θα έπρεπε να επιβαλλόταν 8% φ.π.α..

Όπως αναφέρθηκε στην υπόθεση ***Κυπριακή Δημοκρατία v. Nicolas Tyrimos Tavern Restaurant Ltd (2000) 3 A.A.Δ. 679, 685***, στην οποία παρέπεμψαν οι εφεσίβλητοι:

«Ο Φ.Π.A. είναι αυτοβεβαιούμενος φόρος, η δε καταγραφή ή λήψη όλων των απαραίτητων πληροφοριών που καθιστούν δυνατή τη βεβαίωση και πληρωμή του αποτελεί ευθύνη του επιχειρηματία (**Kokos Athanasiou Motors Ltd v. Δημοκρατίας, A.E. 2421, ημερ. 24.1.2000**.**»**

Πολύ ορθά, και συμφωνούμε απόλυτα με την κρίση αυτή, το πρωτόδικο Δικαστήριο αποφάσισε πως υπό τις πραγματικές και νομοθετικές περιστάσεις: «*Η νομοθεσία είναι, κατά την άποψή μου, σαφής και οι καθ' ων η αίτηση την εφάρμοσαν ορθά. Αντίθετα, θα έλεγα ότι εναπόκειται στους αιτητές να προβούν σε τέτοιες ρυθμίσεις που να καθιστούν διακριτή την παροχή τροφίμων ή/και ποτών για κατανάλωση στους χώρους της επιχείρησης από την μη κατανάλωση στους χώρους της επιχείρησης έτσι ώστε να μπορούν νόμιμα να εφαρμόζουν τον μειωμένο συντελεστή που προνοείται στο άρθρο 18 του πέμπτου παραρτήματος. Όσον αφορά, τέλος, το επιχείρημα των αιτητών για έλλειψη αιτιολογίας κρίνω ότι δεν ευσταθεί. Οι καθ' ων η αίτηση έδωσαν πλήρη και επαρκή αιτιολογία για την απόφασή τους.*»

**Για τους λόγους που έχουν εξηγηθεί, η έφεση απορρίπτεται.**

**Επιδικάζονται €3.000 έξοδα υπέρ των εφεσιβλήτων και εναντίον των εφεσειόντων.**

Τ. Θ. ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ, Δ.

Ν. ΣΑΝΤΗΣ, Δ.

Μ. ΚΑΛΛΙΓΕΡΟΥ, Δ.

/ΓΓ