



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02/11/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 955

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά Α. 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332239

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ. κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων:

α) της υπ' αρ.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^α§1 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2019

β) της υπ' αρ.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^α§1 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2020

γ) της υπ' αρ.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^α§1 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2021 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ., 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' αριθ.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο μέσω αλληλογραφίας ή διαδικτύου πρόστιμο ποσού 14.297,15€, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 147.737,28€ (καθαράς αξίας 119.142,97€, πλέον Φ.Π.Α 24% 28.594,31€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10, 11, 12, 13, 14 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.

Με την υπ' αριθ.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 25.092,95€ λόγω: α) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 250.259,06€ (καθαράς αξίας 201.821,82€, πλέον Φ.Π.Α 24% 48.437,24€), β) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 30.893,10€ (καθαράς αξίας 29.144,43€, πλέον Φ.Π.Α 6% 1.748,67€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10, 11, 12, 13, 14 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.

Με την υπ' αριθ.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο

ποσού 22.700,70€ λόγω: α) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 234.430,48€ (καθαρής αξίας 189.056,84€, πλέον Φ.Π.Α 24% 45.373,64€), β) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 490,50€ (καθαρής αξίας 462,74€, πλέον Φ.Π.Α 6% 27,76€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10, 11, 12, 13, 14 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από2023 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) της Ε' Υποδιεύθυνσης Λάρισας της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση των υπ' αρ./14.02.2022,/23.02.2022 &/28.02.2022 εντολών του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Μη νόμιμη η επιβολή Φ.Π.Α. 24% αντί 6% επί της αποκρυσταλλώσεως φορολογητέας ύλης.
- 2) Παραβίαση της αρχής της ουδετερότητας του Φ.Π.Α.
- 3) Μη νόμιμη η μη αναγνώριση του ενδοκοινοτικού χαρακτήρα των υπό κρίση παραδόσεων.

Αναφορικά με τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ) 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 αρχεία (βιβλία και 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.....».

Επειδή στο άρθρο 28§2 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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 στο άρθρο 64 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «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 στο άρθρο 1§2 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου.... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. 3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Επειδή στο άρθρο 5 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «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..... 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. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων..... 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 στο άρθρο 12 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. ...8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.....9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών».

Επειδή στο άρθρο 15 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα».

Επειδή με το άρθρο 2 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,...».

Επειδή με το άρθρο 3 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε νομικό ή φυσικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής».

Επειδή με το άρθρο 4 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες. Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή αυλού αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό-εσόδων».

Επειδή με το άρθρο 19 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή».

Επειδή με το άρθρο 21 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) στη φορολογητέα αξία. Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%). Για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%.)»

Επειδή με το άρθρο 58α του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα...».

Επειδή με το άρθρο 65 του Ν.4987/2022 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 στην προκειμένη περίπτωση από τα διαλαμβανόμενα στην από2023 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης προκύπτουν τα ακόλουθα:

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο της ως άνω υπηρεσίας διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων κατά τα φορολογικά έτη 2019-2020-2021 δεχόταν παραγγελίες τηλεφωνικά και μέσω διαδικτύου και εν συνεχεία έστελνε τα εμπορεύματα στους πελάτες μέσω των εταιρειών και Για την πληρωμή των εμπορευμάτων από τους πελάτες χρησιμοποιούνταν η μέθοδος της αντικαταβολής,

η κατάθεση μετρητών στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και η πληρωμή μέσω πιστωτικής κάρτας. Στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος εισέρχονταν επίσης εμβάσματα από δύο εταιρείες ταχυμεταφορών που λειτουργούσαν στην Κύπρο, την και την

Η ελεγκτική αρχή προκειμένου να προσδιορίσει την πραγματική φορολογητέα ύλη στα υπό κρίση φορολογικά έτη άθροισε αρχικά το σύνολο των πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, που αφορούσαν σε πώληση εμπορευμάτων, την αξία των οποίων στην συνέχεια μείωσε με τις χρεώσεις που αφορούσαν επιστροφές χρημάτων. Επιπλέον, έλαβε υπόψη του τις καταστάσεις που απέστειλαν οι εταιρείες ταχυμεταφορών στην Ελλάδα, απ' όπου προέκυπταν οι αξίες από όλες τις αποστολές εμπορευμάτων, για τις οποίες είχε εισπραχθεί αντίτιμο, καθώς και τη συνολική αξία των εισερχόμενων εμβασμάτων από τις δύο προαναφερθείσες κυπριακές εταιρείες ταχυμεταφορών.

Ακολούθως και δεδομένου ότι η αξία που κατέβαλε ο εκάστοτε πελάτης περιλάμβανε και τον Φ.Π.Α. η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε κατ' έτος την καθαρή αξία των πωλήσεων (χωρίς τον Φ.Π.Α.) με την μέθοδο της εσωτερικής υφαίρεσης, (διαιρώντας την συνολική αξία με τον συντελεστή 1,24%), την οποία στην συνέχεια συνέκρινε με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος. Από την εν λόγω σύγκριση διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων στα υπό κρίση φορολογικά έτη δεν εξέδωσε αποδείξεις λιανικής πώλησης για πραγματοποιηθείσες πωλήσεις συνολικής αξίας 153.975,71€ το 2019, 279.880,60€ το 2020, και 254.354,39€ το 2021

Μετά την κοινοποίηση του με αρ. 1140/03.06.2022 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) και την επισκόπηση του με αρ. πρωτ. 1860/06.07.2022 υπομνήματος του προσφεύγοντος η φορολογική αρχή αποδέχθηκε εν μέρει τους ισχυρισμούς του, μεταβάλλοντας την αρχική θέση της αναφορικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, η συνολική αξία των οποίων προσδιορίστηκε σε 147.737,28€ το 2019, 281.152,16€ το 2020 και 234.920,98€ το 2021. Μεταξύ άλλων, η φορολογική αρχή αποδέχθηκε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος αναφορικά με την πώληση εμπορευμάτων σε πελάτες του με συντελεστή Φ.Π.Α. 6%, μέσω της εταιρείας ταχυμεταφορών, από την οποία προσκόμισε σχετική βεβαίωση για τα είδη που εμπορευόταν (μάσκες προστασίας).

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι το σύνολο των συναλλαγών του με τις εταιρίες ταχυμεταφορών στην Κύπρο αφορούσε αποκλειστικά μάσκες προστασίας προσώπου, και το ποσό των 207.142,40€ που εισήλθε μέσω εμβασμάτων από την εταιρία ταχυμεταφορών που λειτουργεί στη Κύπρο, έπρεπε να υπαχθεί σε καθεστώς ΦΠΑ 6% και αντίστοιχα να γίνει και ο προσδιορισμός του προστίμου του άρθρου 58^Α του Ν. 4987/2022.

Επειδή προκειμένου να υπαχθεί μια συναλλαγή στο καθεστώς του υπερμειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 6%, και όχι στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ 24%, θα πρέπει ο φορολογούμενος να αποδείξει ότι επρόκειτο για τέτοιου είδους συναλλαγή. Στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων προσκόμισε σχετική βεβαίωση μόνο από την κυπριακή εταιρεία γι' αυτό και ο έλεγχος δέχτηκε τους

ισχυρισμούς του μόνο ως προς αυτήν την εταιρία και υπήγαγε τις σχετικές συναλλαγές στο ΦΠΑ 6%.

Επειδή ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι οι συναλλαγές του με την εταιρία αφορούσαν αποκλειστικά την εμπορία μασκών προστασίας προσώπου, ούτε προσκόμισε ποτέ σχετικό έγγραφο, ώστε οι σχετικές συναλλαγές να υπαχθούν στο καθεστώς υπερμειωμένου ΦΠΑ 6%. Την υπό κρίση φορολογική περίοδο ο προσφεύγων εμπορευόταν παράλληλα πλήθος ειδών τα οποία υπάγονταν στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. και ως εκ τούτου με βάση τα προσκομισθέντα στοιχεία είναι αδύνατο να επιβεβαιωθεί ο σχετικός ισχυρισμός

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης επιβολής του Φ.Π.Α. και παραβίασης της ουδετερότητας του εν λόγω φόρου πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 2859/2000: «Απαλλάσσονται από το φόρο: α) η παράδοση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε άλλο κράτος-μέλος...»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή κατά τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων του προσφεύγοντος στα υπό κρίση έτη έλαβε υπόψη της τις συναλλαγές του με την Γερμανία και τη Σουηδία, τις οποίες στην συνέχεια συμπεριέλαβε και στα δηλωθέντα έσοδά του, δεδομένου ότι για τις συναλλαγές αυτές είχαν εκδοθεί σχετικά τιμολόγια. Συνεπώς, η εν λόγω αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων δεν συμπεριλαμβάνεται στην αποκρουβείσα ύλη, όπως αυτή αποτυπώθηκε στον πίνακα 4 της οικείας έκθεσης ελέγχου (σελ 10) της φορολογικής αρχής.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη αναγνώρισης του ενδοκοινοτικού χαρακτήρα των συναλλαγών με την Γερμανία και τη Σουηδία, κρίνεται ότι προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. ηλεκτρονικής υποβολής/.....2023 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ.

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

Υπ' αριθ.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων

Είδος παράβασης	Ποσό
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (Πρόστιμο παρ. 1 ^α αρ. 58 Κ.Φ.Δ.)	14.297,15€

Υπ' αριθ.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων

Είδος παράβασης	Ποσό
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (Πρόστιμο παρ. 1 ^α αρ. 58 Κ.Φ.Δ.)	25.092,95€

Υπ' αριθ.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων

Είδος παράβασης	Ποσό βάσει ελέγχου
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (Πρόστιμο παρ. 1 ^α αρ. 58 Κ.Φ.Δ.)	22.700,70€

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

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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.