



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 08.01.2024

Αριθμός απόφασης: 59

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

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 ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής». .

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης2023 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «..... με ΑΦΜ:, κατά: α) της με αριθμό08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2022 - 31.12.2022, β) της με αριθμό08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2023 – 28.02.2023, γ)08.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της από2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «..... με ΑΦΜ:, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό08.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2022 - 31.12.2022, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. προς έκπτωση της προσφεύγουσας επιχείρησης (χονδρικό εμπόριο φρούτων και λαχανικών) σε 12.196,90€ από 26.899,50€ βάσει δήλωσης, λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου (εσόδου), σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση, συνολικής αποκρυσταλλώσεως αξίας 113.020,00€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. (13%) 14.692,60€, για την πώληση 565.100 κιλών φράουλας (565.100 χ0,20€).

Με τη με αριθμό2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2023 – 28.02.2023, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μειώθηκε το αιτούμενο πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. προς επιστροφή της προσφεύγουσας επιχείρησης, σε 8.332,60€ από 27.890,01€ βάσει της με αρ. ../2023 δήλωσης ΦΠΑ

φορολογικής περιόδου 01.02.2023 – 28.02.2023, λόγω α) μη αναγνώρισης πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 14.692,60€ β) ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου (εσόδου), σε μία τουλάχιστον περίπτωση, συνολικής αποκρυσβείσας αξίας 16.736,00€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. (13%) 2.175,68€, για την πώληση 83.680 κιλών φράουλας (83.680x0,20€) και γ) μη πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τα προβλεπόμενα στην Ε.2019/22.02.2022 για ενδοκοινοτική παράδοση ύψους 20.685,60€ για την οποία εξέδωσε το με αρ. ../28.02.2023 τιμολόγιο/INVOICE χωρίς ΦΠΑ προς την αλλοδαπή (εσθονική) επιχείρηση της Ε.Ε. με την επωνυμία «..... Α.Φ.Μ./ΦΠΑ και καταλογισμού του αναλογούντος Φ.Π.Α. (με συντελεστή 13%) ποσού 2.689,13€.

Με τη με αριθμό2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 7.346,30€, λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση, συνολικής καθαρής αξίας 113.020,00€ και Φ.Π.Α. (13%) 14.692,60€ για την πώληση 565.100 κιλών φράουλας (565.100 x0,20€) σε επιχειρήσεις τρίτων χωρών (όπως αποτυπώνονται στις σελ.09-12 της έκθεσης ΕΛΠ/ΚΦΔ) και προς την ελληνική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8, 9 και 11 του ν.4308/2015 (ΕΛΠ) που επισύρει το πρόστιμο του άρθρου 58^Α παρ.1 του ν.4987/2022, ήτοι πρόστιμο (14.692,60€ x 50%).

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν, ερειδόμενες στις από 02.08.2023 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και ΕΛΠ/ΚΦΔ, της Δ.Ο.Υ. για τη φορολογική περίοδο 01.07.2022 - 28.02.2023, δυνάμει της υπ' αρ.2023 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. πρωτ.2023 αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. ύψους 27.890,01€ που υπέβαλε η προσφεύγουσα επιχείρηση στη Δ.Ο.Υ..... με την με αρ.2023 δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.02.2023 – 28.02.2023.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Κανένας φόρος δεν εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο- Μη νόμιμο το πλαφόν στα κέρδη της.
- Αυθαίρετα η φορολογική αρχή εφάρμοσε τη μέση σταθμισμένη τιμή πώλησης επί του συνόλου πωλήσεων χωρίς να καθορίζεται από κάποιο νόμο.

-Ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα της ανακριβούς έκδοσης στοιχείων ως προς την τιμή πώλησης (υποτιμολόγηση) χωρίς να ελέγξει τους τραπεζικούς λογαριασμούς της στους οποίους κατατέθηκαν τα χρήματα από τους πελάτες της προς εξόφληση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων.

-Εσφαλμένα η φορολογική αρχή έκρινε ότι για τη διενεργούμενη ενδοκοινοτική παράδοση προς την εσθονική επιχείρηση της Ε.Ε. με την επωνυμία «» με Α.Φ.Μ./ΦΠΑ δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν.2859/2000 για την οποία εξέδωσε το με αρ.....2023 τιμολόγιο/INVOICE χωρίς ΦΠΑ. Η μεταφορά των εμπορευμάτων πραγματοποιήθηκε με μεταφορικά μέσα τρίτων και το κόστος μεταφοράς το επιβαρύνθηκε ο πελάτης.

-Εσφαλμένα η φορολογική αρχή αναφέρει ότι δεν ζήτησε και δεν έλαβε και δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο για την αγορά 38.108 κιλά φράουλας αφού οι προμηθευτές της υπερκάλυπταν τη φύρα με παραπάνω κιλά χωρίς φορολογικό στοιχείο για αυτό το λόγο προέκυψαν τα περίσσια κιλά τα οποία πωλήθηκαν και φορολογήθηκαν.

2) Παραβίαση της αρχής αμεροληψίας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου.

Επειδή, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ 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, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ΚΦΔ «...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....».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται: «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, στο Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

Στο άρθρο 1 ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου»,

στο άρθρο 2 παρ 1 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»,

στο άρθρο 3 παρ 1, ότι: « 1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό 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...»,

στο άρθρο 5 παρ 1, ότι: «1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6.».

στο άρθρο 13 ότι: «1. Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται: α) στο εσωτερικό της χώρας, β)... 6. Κατά παρέκκλιση από την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και την παράγραφο 2, η παράδοση αγαθών δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από το εσωτερικό της χώρας σε άλλο κράτος - μέλος και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για τη φορολόγηση της παράδοσης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτησης στη χώρα τους ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος και

β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

στο άρθρο 16 ότι: «1 Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής

αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών. 2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, β)...γ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28...».

στο άρθρο 28 ότι: «1. 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 άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος...».

Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς: αα)....ββ)...γγ)...

Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, β)...γ) ...δ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό την παράδοση τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α' , καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος-μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παρ. 1 του άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές... 3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.».

στο άρθρο 34 ότι: «1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την Παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον: α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώστητα ή β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις: i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο, το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή...»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2019/2022 εγκύκλιο της ΑΑΔΕ΄ Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4714/2020 (Α' 148) που αφορούν τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος, τις αλυσιδωτές συναλλαγές, τις προϋποθέσεις απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, καθώς και την κοινοποίηση του Εκτ. Κανονισμού 2018/1912΄:«....

Δ. Η ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΦΥΣΙΚΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΣΤΙΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ **α. Γενικά**

Με την παρούσα εγκύκλιο κοινοποιείται ο Κανονισμός (ΕΕ) 2018/1912 του Συμβουλίου, της 4ης Δεκεμβρίου 2018, σύμφωνα με τον οποίο τροποποιείται ο Κανονισμός (ΕΕ) 282/2011 όσον αφορά ορισμένες απαλλαγές συνδεόμενες με τις ενδοκοινοτικές πράξεις με την εισαγωγή του νέου άρθρου 45α. Από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή κρίθηκε αναγκαίο να διευκρινισθούν και να εναρμονισθούν οι προϋποθέσεις υπό τις οποίες μπορούν να εφαρμοσθούν οι απαλλαγές αυτές δεδομένου ότι η διασυννοριακή απάτη στον τομέα του Φ.Π.Α. συνδέεται πρωτίστως με την απαλλαγή στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Προκειμένου να παρασχεθεί μια πρακτική λύση για τις επιχειρήσεις και διασφάλιση για τις φορολογικές διοικήσεις, στον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 282/2011 καθιερώνονται πλέον δύο μαχητά τεκμήρια ως προς τη διενέργεια της ενδοκοινοτικής μεταφοράς των αγαθών.

Σημειώνεται πως η πλήρωση αυτών των δύο μαχητών τεκμηρίων αφορά μόνο την απόδειξη ότι έχει υπάρξει φυσική μεταφορά ή αποστολή των αγαθών από ένα κ-μ προς ένα άλλο κ-μ για τους σκοπούς εφαρμογής των απαλλαγών των παραγράφων 1 και 1α του άρθρου 28 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει (αντίστοιχο άρθρο 138 της Οδηγίας Φ.Π.Α.). Κατά τα λοιπά, η απαλλαγή ή μη της υποκείμενης ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών από τον Φ.Π.Α. στο κ-μ αναχώρησης της αποστολής ή μεταφοράς, εξαρτάται επιπλέον και από την πλήρωση των λοιπών προϋποθέσεων των ως άνω διατάξεων.

Τέλος, επισημαίνεται ότι με τον Εκτ. Κανονισμό δημιουργούνται δύο κατηγορίες τεκμηρίων, μία για τα έγγραφα που σχετίζονται με τη μεταφορά αγαθών (πχ. CMR) και μία για τα υπόλοιπα έγγραφα, όπως θα αναλυθεί στο κεφάλαιο β.

β. Άρθρο 45α του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 282/2011

Στο κεφάλαιο VIII (απαλλαγές) του εν λόγω Κανονισμού παρεμβάλλεται τμήμα 2Α με τίτλο «Απαλλαγές συνδεόμενες με τις ενδοκοινοτικές πράξεις» και προστίθεται στο εν λόγω τμήμα νέο άρθρο 45α, σχετικά με τα αποδεικτικά στοιχεία που προβλέπονται για να τεκμαίρεται η φυσική μεταφορά ή αποστολή αγαθών από ένα κ-μ σε άλλο κ-μ.

Συγκεκριμένα:

Παράγραφος 1

Με την παράγραφο αυτή εισάγονται δύο περιπτώσεις τεκμηρίων προκειμένου να αποδεικνύεται ότι τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από ένα κ-μ προς ένα άλλο κ-μ, ανάλογα με το ποιος αναλαμβάνει την ευθύνη μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών.

Περίπτωση α

Την ευθύνη της μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών αναλαμβάνει ο πωλητής (ο ίδιος ή μέσω τρίτου για λογαριασμό του).

Στην περίπτωση αυτή ο πωλητής μπορεί να αποδείξει τη διενέργεια της μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών με δύο τρόπους:

Είτε διαθέτει τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία της κατηγορίας 1, όπως αυτή αναλύεται στη συνέχεια, τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

Είτε (α) διαθέτει οποιοδήποτε μεμονωμένο στοιχείο της κατηγορίας 1 της ίδιας παραγράφου και (β) οποιοδήποτε μεμονωμένο μη αντιφατικό αποδεικτικό στοιχείο της κατηγορίας 2, όπως αυτή αναλύεται στην συνέχεια, που επιβεβαιώνει την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών. Τα εν λόγω στοιχεία (κατηγοριών 1 και 2) έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

Περίπτωση β

Την ευθύνη της μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών αναλαμβάνει ο αγοραστής (ο ίδιος ή μέσω τρίτου για λογαριασμό του).

Στην περίπτωση αυτή ο πωλητής έχει στην κατοχή του τα κάτωθι στοιχεία:

i) γραπτή δήλωση από τον αποκτώντα (αγοραστή), σύμφωνα με την οποία τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από τον αποκτώντα ή από τρίτο για λογαριασμό του αποκτώντος και στην οποία προσδιορίζεται το κ-μ προορισμού των αγαθών.

Η εν λόγω γραπτή δήλωση περιέχει τα εξής στοιχεία:

- την ημερομηνία έκδοσής της
- το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του αποκτώντος
- τη φύση και την ποσότητα των αγαθών
- την ημερομηνία και τον τόπο άφιξης των αγαθών
- στην περίπτωση παράδοσης μεταφορικού μέσου, τον αριθμό αναγνώρισης του μεταφορικού μέσου
- τα στοιχεία ταυτότητας του προσώπου που παραλαμβάνει τα αγαθά για λογαριασμό του

αποκτώντος

ii) τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία της κατηγορίας 1 τα οποία έχουν εκδώσει δυο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

Είτε (α) διαθέτει οποιοδήποτε μεμονωμένο στοιχείο της κατηγορίας 1 και (β) οποιοδήποτε μεμονωμένο μη αντιφατικό αποδεικτικό στοιχείο της κατηγορίας 2, που επιβεβαιώνει την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών.

Τα εν λόγω στοιχεία των κατηγοριών 1 και 2 έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

Η προθεσμία που έχει ο αποκτών για υποβολή της γραπτής δήλωσης στον πωλητή είναι έως την δέκατη μέρα του μήνα που έπεται της παράδοσης αγαθών.

.....

Παράγραφος 3

Όσον αφορά τα αποδεικτικά στοιχεία για την φυσική αποστολή ή μεταφορά των αγαθών, διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

Στην κατηγορία 1 τα έγγραφα που σχετίζονται με την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών, όπως υπογεγραμμένο έγγραφο ή δελτίο παράδοσης CMR, φορτωτική, τιμολόγιο αερομεταφοράς ή τιμολόγιο από τον μεταφορέα των αγαθών.

Στην κατηγορία 2 τα κάτωθι έγγραφα:

- i) ασφαλιστήριο συμβόλαιο σχετικά με την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών ή τραπεζικά έγγραφα που αποδεικνύουν την πληρωμή της αποστολής ή μεταφοράς των αγαθών
- ii) επίσημα έγγραφα που εκδίδονται από δημόσια αρχή, συμπεριλαμβανομένων των συμβολαιογραφικών εγγράφων με τα οποία επιβεβαιώνεται η άφιξη των αγαθών στο κ-μ προορισμού
- iii) απόδειξη παραλαβής που εκδίδεται από αποθηκευτή στο κ-μ προορισμού, με την οποία επιβεβαιώνεται η αποθήκευση των αγαθών στο εν λόγω κ-μ.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1201/29-10-1999 με θέμα (Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος μέλος ΣΧΕΤ: Η υπ' αριθ. 1023189/128/1225/0014/ΠΟΛ 1106/26.4.99 ΕΔΥΟ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «...2. Από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτει ότι, για τη χορήγηση της απαλλαγής αυτής, πρέπει να συντρέχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο φόρο.

β) Ο αγοραστής να είναι υποκείμενος στο φόρο ή Νομικό Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, εφόσον δεν υπάγεται στην εξαίρεση του άρθρου 10α', παρ. 2 του Ν.1642/1986.

γ) Η εγγραφή, τόσο του πωλητή, όσο και του αγοραστή, στο σύστημα VIES.

δ) Τα αγαθά να μεταφέρονται από την Ελλάδα προς άλλο κράτος - μέλος.

Οι παραπάνω προϋποθέσεις θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής παράδοσης και, κατά συνέπεια, για την έκδοση Τιμολογίου χωρίς Φ.Π.Α. από τον Έλληνα πωλητή των αγαθών.

3. Κατά συνέπεια, για κάθε ενδοκοινοτική παράδοση, οι Έλληνες πωλητές θα πρέπει να προβαίνουν στις παρακάτω ενέργειες:

α) Εγγραφή στο σύστημα VIES, με υποβολή της σχετικής δήλωσης μεταβολών.

β) Επαλήθευση του ΑΦΜ/Φ.Π.Α. του αλλοδαπού αγοραστή, αν δηλαδή είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στη χώρα του και

γ) Να έχουν στην κατοχή τους κάθε στοιχείο, από το οποίο να αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος.

4. Κατόπιν των ανωτέρω, για τη νομότυπη απαλλαγή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, απαιτούνται:

α) Δελτίο Αποστολής και Τιμολόγιο Πώλησης ή Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης, όπως αυτά προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ. Στα ανωτέρω στοιχεία αναγράφεται, εκτός των άλλων, υποχρεωτικά και ο ΑΦΜ του αγοραστή.

β) Επαλήθευση ότι ο αγοραστής είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στο κράτος - μέλος της εγκατάστασής του.

γ) Αποδεικτικά περί μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος.[..]

Σε κάθε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ έχουν την υποχρέωση προσφυγής στη διαδικασία της διοικητικής βοήθειας, υποβάλλοντας σχετικό ερώτημα στη Διεύθυνσή μας, 14η Διεύθυνση Φ.Π.Α., Τμήμα ΣΤ' VIES, ώστε να αναζητηθούν πληροφορίες από τη φορολογική διοίκηση του κράτους εγκατάστασης των αγοραστών.

Η διαδικασία αυτή θα πρέπει να ακολουθείται με γνώμονα, αφενός, τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου και, αφετέρου, τη μη παρακώλυση των εργασιών των υγιών επιχειρήσεων.

Επισημαίνουμε, τέλος, ότι είναι προς το συμφέρον των Ελλήνων υποκείμενων να κατέχουν όσο το δυνατόν περισσότερα στοιχεία, από τα οποία αποδεικνύεται η νόμιμη πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, ώστε να είναι σε θέση να υποστηρίξουν την πραγματοποίηση

αυτή, στην περίπτωση που υπάρξει αμφισβήτηση από τους αγοραστές και να μην υποχρεωθούν στην καταβολή του αναλογούντος Φ.Π.Α..... Επίσης, θα πρέπει να ελέγχονται τυχόν ερωτήματα που έχουν υποβληθεί από άλλα κράτη - μέλη και αφορούν τις συγκεκριμένες αυτές επιχειρήσεις πριν από την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1106/26.4.99 ΕΔΥΟ, «...γ. Σε περίπτωση μεταφοράς των αγαθών με μεταφορικά μέσα του αλλοδαπού αγοραστή κατά τη στιγμή της έκδοσης του φορολογικού στοιχείου από τον πωλητή δεν αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών σε άλλο κράτος μέλος». Η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος-μέλος, πρέπει οπωσδήποτε να αποδεικνύεται εγγράφως. Κατά τη στιγμή της έκδοσης του τιμολογίου χωρίς Φ.Π.Α., ο Έλληνας πωλητής πρέπει να είναι βέβαιος για τη μεταφορά των αγαθών στο άλλο κράτος-μέλος. Συνεπώς η αποστολή ή η μεταφορά πρέπει να αποδεικνύεται με φορτωτικά ή άλλα συνοδευτικά έγγραφα των αγαθών.»

Επειδή η οδηγία 2006/112 του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας προβλέπει τα ακόλουθα:

Στο άρθρο 14 παρ. 1: «Ως παράδοση αγαθών θεωρείται η μεταβίβαση του δικαιώματος να διαθέτει κάποιος, ως κύριος, ενσώματο αγαθό.».

Στο άρθρο 131: «Οι απαλλαγές που προβλέπονται στα κεφάλαια 2 έως 9 εφαρμόζονται με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων και με τις προϋποθέσεις που καθορίζουν τα κράτη μέλη για να διασφαλίζουν την ορθή και απλή εφαρμογή των εν λόγω απαλλαγών και να προλαμβάνουν κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση».

Στο άρθρο 138 παρ.1, Κεφάλαιο 4: «Τα κράτη μέλη απαλλάσσουν από τον φόρο τις παραδόσεις αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του αντίστοιχου εδάφους τους, αλλά εντός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον οι παραδόσεις αυτές πραγματοποιούνται για άλλον υποκείμενο στον φόρο ή για νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών».

Στο άρθρο 273: «Τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν και άλλες υποχρεώσεις που κρίνουν αναγκαίες για τη διασφάλιση της ορθής είσπραξης του Φ.Π.Α. και την αποφυγή της απάτης, με την επιφύλαξη της τήρησης της αρχής της ίσης μεταχείρισης των εσωτερικών πράξεων και των πράξεων που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στον φόρο μεταξύ κρατών μελών και με

την προϋπόθεση ότι οι υποχρεώσεις αυτές δεν οδηγούν, στις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών, σε διατυπώσεις που συνδέονται με τη διέλευση συνόρων».

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ε.Ε. (ΔΕΕ), η απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παραδόσεως αγαθού εφαρμόζεται μόνον εάν το δικαίωμα να διαθέτει κανείς το αγαθό ως κύριος μεταβιβάζεται στον αποκτώντα, **εάν ο προμηθευτής αποδεικνύει ότι το αγαθό αυτό απεστάλη ή μεταφέρθηκε σε άλλο κ-μ και, εάν κατόπιν της εν λόγω αποστολής ή μεταφοράς, το εν λόγω αγαθό έχει απομακρυνθεί υλικώς από το έδαφος του κ-μ παραδόσεως** (βλ. C-409/04, C-184/05, (C-84/09).

Το Δικαστήριο έχει επίσης κρίνει ότι, μετά την κατάργηση του μεθοριακού ελέγχου μεταξύ των κ-μ, είναι δυσχερές για τη φορολογική αρχή να διασφαλίσει ότι τα εμπορεύματα έχουν όντως εγκαταλείψει το έδαφος του εν λόγω κ-μ. Ως εκ τούτου, οι εθνικές φορολογικές αρχές προβαίνουν στην επαλήθευση αυτή κυρίως βάσει των αποδεικτικών στοιχείων που προσκομίζουν οι υποκείμενοι στο φόρο και των δηλώσεών τους (βλ. C-409/04, σκέψη 44, καθώς και C-184/05, σκέψη 24).

Εντούτοις, δεδομένου ότι καμία από τις διατάξεις της έκτης οδηγίας δεν προβλέπει συγκεκριμένα τίνος είδους αποδείξεις οφείλουν να προσκομίζουν οι υποκείμενοι στον φόρο προκειμένου να τύχουν της απαλλαγής από τον Φ.Π.Α., το ζήτημα αυτό, **εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κ-μ** (βλ. C-146/05, σκέψη 24). Επομένως, απόκειται στα κ-μ να καθορίζουν τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις ώστε να διασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των εν λόγω φοροαπαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση. Πάντως, κατά την άσκηση των εξουσιών τους, τα κ-μ οφείλουν να τηρούν τις γενικές αρχές του δικαίου που αποτελούν τμήμα της έννομης τάξης της Ένωσης, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται ειδικότερα οι αρχές της ασφάλειας δικαίου και της αναλογικότητας καθώς και η αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης (βλ. C-286/94, C-340/95, C-401/95 και C-47/96, C-384/04, C-271/06). Συμπερασματικά, προκειμένου οι επίμαχες πράξεις να τύχουν της φοροαπαλλαγής του άρθρου 28γ, Α, στοιχείο α', πρώτο εδάφιο, της έκτης οδηγίας, απόκειται στον προμηθευτή των αγαθών να αποδείξει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις που προβλέπονται για την εφαρμογή της διατάξεως αυτής, συμπεριλαμβανομένων και των προϋποθέσεων που επιβάλλουν τα κ-μ ώστε να διασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των απαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση (βλ., C-184/05, σκέψη 26). (Φ.Π.Α. Ανάλυση-Ερμηνεία Δημήτρης Σταματόπουλος-Άννα Κλωνή

Ν. 2859/2000-Άρθρο 28. Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική παράδοση-Έκδοση 2015-Θέμα 28.1-σελ. 784-785).

Επειδή με το άρθρο 5 παρ. 5 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «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».

Επειδή με το άρθρο 20 παρ. 1 & 7 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης. [...] 7. Το κόστος κτήσης του τελικού αποθέματος: α) Προσδιορίζεται, σύμφωνα με τη μέθοδο «Πρώτο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (FIFO) ή τη μέθοδο του μέσου σταθμικού όρου ή άλλη τεκμηριωμένα γενικά αποδεκτή μέθοδο. Η χρήση της μεθόδου «Τελευταίο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (LIFO) δεν επιτρέπεται.

β) Η ίδια μέθοδος χρησιμοποιείται για όλα τα αποθέματα που έχουν παρόμοια φύση και χρήση από την οντότητα. Για αποθέματα με διαφορετική φύση ή χρήση διαφορετικές μέθοδοι μπορεί να δικαιολογούνται γ) Το κόστος αποθεμάτων που δεν είναι συνήθως αντικαταστατά, καθώς και των αγαθών ή υπηρεσιών που παράγονται και προορίζονται για ειδικά έργα, προσδιορίζεται με τη μέθοδο του εξατομικευμένου κόστους».

Επειδή με το άρθρο 58Α του ΚΦΔ, 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 Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς αντίστοιχα».

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250,00) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500,00) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος διπλογραφικού λογιστικού συστήματος....»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επιχείρηση κατά την υπό κρίση περίοδο 01.07.2022-28.02.2023 τηρούσε διπλογραφικά βιβλία και υπαγόταν σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Πραγματοποίησε πωλήσεις (εξαγωγές) φρούτων (φραουλών κατεψυγμένων και νωπών) σε επιχειρήσεις τρίτων χωρών και στην ελληνική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και αγορές κατεψυγμένης φράουλας από τρίτες χώρες (εισαγωγές) καθώς και από ελληνικές επιχειρήσεις, οι οποίες βρέθηκαν καταχωρημένες στα τηρούμενα βιβλία της και δηλώθηκαν στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ αντίστοιχων μηνών.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. διαπίστωσε ελάχιστο περιθώριο κέρδους ύστερα από την σύγκριση των τιμών αγοράς φράουλας με τις αντίστοιχες τιμές πώλησης του ιδίου είδους και προς τούτο εφάρμοσε τη μέση σταθμισμένη τιμή επί των συνολικών αγορών και πωλήσεων.

Συγκεκριμένα, από τα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα (αρχείο που τηρούνταν για την παρακολούθηση των παραληφθέντων και απεσταλθέντων αποθεμάτων, φορολογικά στοιχεία αγορών/ πωλήσεων) προέκυψε μεγάλο εύρος τιμών αγοράς νωπής φράουλας (48 διαφορετικές τιμές αγοράς) και πώλησης νωπής και κατεψυγμένης φράουλας (41 διαφορετικές τιμές πώλησης).

Ο μέσος όρος όλων των τιμών αγοράς υπολογίστηκε σε 1,32€ και ο μέσος όρος όλων των τιμών πώλησης σε 1,33€.

Σημειώνεται δε, ότι το 79% της συνολικής πωληθείσας ποσότητας αφορούσε σε κατεψυγμένη φράουλα για την οποία υπάρχει πρόσθετο κόστος (ψύξη και συντήρηση) που ανέρχεται σε 0,07€ το κιλό βάσει του ιδιωτικού συμφωνητικού που τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου, με αποτέλεσμα ο μέσος όρος της τιμής αγοράς να διαμορφωθεί σε 1,39€ υπερβαίνοντας τον αντίστοιχο μέσο όρο πώλησης.

Στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και προκειμένου να εξαχθούν ασφαλή συμπεράσματα αναφορικά με την τιμή αγοράς και πώλησης η φορολογική αρχή υπολόγισε τη μέση σταθμισμένη τιμή, ήτοι **μέση σταθμισμένη τιμή αγοράς 1,01€ και μέση σταθμισμένη τιμή πώλησης 0,81€.**

Ωστόσο, καθόσον η μέση σταθμισμένη τιμή/κιλό με την οποία πωλούνταν η φράουλα, ήτοι 0,81€ υπολειπόταν της μέσης σταθμισμένης τιμής/κιλό αγοράς φράουλας, ήτοι 1,01€ ευρώ, η φορολογική αρχή αναμόρφωσε την τιμή πώλησης κατά 0,20€ επί της συνολικής πωληθείσας ποσότητας (σε κιλά) φράουλας ως κάτωθι:

Φορολογική Περίοδος	Πωληθείσα Ποσότητα φράουλας (σε κιλά)	Διαφορά σταθμισμένης τιμής	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. 13%
01.07.2022-31.12.2022	565.100	0,20€	113.020,00€	14.692,60€
01.01.2023-28.02.2023	83.680		16.736,00€	2.175,68€

Επειδή, από τις από ...2023 εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ και ΚΦΔ, κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο **01.07.2022-31.12.2022**, προκύπτουν οι κάτωθι ποσότητες πώλησης κατεψυγμένης φράουλας (σε κιλά) και με τις συγκεκριμένες τιμές προς επιχειρήσεις τρίτων χωρών και προς την ελληνική επιχείρηση με την επωνυμία(σελ. 09 - 12 της έκθεσης ΕΛΠ/ΚΦΔ και σελ. 19-22 της έκθεσης ΦΠΑ),:

Παραστατικό/Ημερομηνία	Πελάτης	Τιμή σε €	Ποσότητα	Είδος
			Σε κιλά	
INVOICE.....		0,72	19.850	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ
INVOICE.....		0,75	20.400	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ
INVOICE.....		0,86	20.100	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ
INVOICE.....		1,76	22.000	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE.....		0,75	19.180	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE.....		1,25	21.000	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE....		1,25	21.000	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE.....		0,65	18.350	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE.....	...	1,45	22.000	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE-....		1,17	21.000	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE-....	...	1,17	21.000	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
ΤΔΑ....		0,60	20.270	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
ΤΔΑ.....		0,60	18.200	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ

ΤΔΑ.....		0,60	18.700	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
ΤΔΑ.....		0,60	4.850	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
ΣΥΝΟΛΟ		ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ: 1,02	287.900	

Φορολογική περίοδος 01.01.2023-28.02.2023

Κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2023-28.02.2023 προκύπτουν συνολικές ποσότητες φράουλας σε κιλά και τιμές που πωλήθηκαν προς στις κάτωθι επιχειρήσεις:

Παραστατικό/ Ημερομηνία	Πελάτης	Τιμή	Ποσότητα Σε κιλά	Είδος
INVOICE.....		1,17	22.000	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE.....		1,17	22.000	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE.....		1,18	22.000	ΚΑΤΕΨΥΓΜΕΝΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
INVOICE.....		1,17	17.680	ΦΡΕΣΚΕΣ ΦΡΑΟΥΛΕΣ
ΣΥΝΟΛΟ		ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ:1,17	83.680	

Από τους ανωτέρω πίνακες προκύπτει ότι κατά τη ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 01.07.2022-31.12.2022 η μέση τιμή/κιλό πώλησης **1,02€** φράουλας κατεψυγμένης (στα 287.900 κιλά και όχι στα 565.100 κιλά που λανθασμένα υπολόγισε η Δ.Ο.Υ. για όλη τη φορολογική περίοδο 01.01.2022-31.12.2022) και κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2023-28.02.2023 η μέση τιμή/κιλό πώλησης (**1,17€**) στα 83.600 κιλά φράουλας κατεψυγμένης και νωπής **δεν υπολείπεται της μέσης τιμής/κιλό αγοράς (1,01€)** κατεψυγμένης και νωπής φράουλας (όπως ορίστηκε από τη Δ.Ο.Υ.).

Επειδή, βάσει των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ν. 4308/2014, άρθρο 20) τα αποθέματα, μετά την αρχική τους απόκτηση και καταχώριση στα λογιστικά αρχεία, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

Η υποχρέωση που θέτουν οι φορολογικές διατάξεις για τον εκάστοτε επιτηδευματία είναι να εκδίδει το κατάλληλο φορολογικό στοιχείο για κάθε πώληση που πραγματοποιεί και το οποίο θα πρέπει να αποτυπώνει την πραγματική αξία πώλησης.

Καμία όμως φορολογική διάταξη (ΕΛΠ- ΦΠΑ) δεν υποχρεώνει οποιονδήποτε επιτηδευματία να πουλάει σε συγκεκριμένες τιμές. Μάλιστα από καμία διάταξη δεν απαγορεύεται -καταρχήν- η πώληση να συντελεστεί ακόμα και σε τιμή χαμηλότερη από αυτήν της τιμής αγοράς του εκάστοτε αγαθού.

Ο καθορισμός ορθής τιμολογιακής πολιτικής αποτελεί κρίσιμο παράγοντα για την στρατηγική κάθε επιχείρησης, δεδομένου ότι επηρεάζει άμεσα το ύψος των πωλήσεων, τα έσοδα και την κερδοφορία. Οι παράγοντες που συνήθως επηρεάζουν την τιμολόγηση είναι η ζήτηση των προϊόντων από τους πελάτες της, η στρατηγική **αύξησης** του μεριδίου της αγοράς, οι τιμές των ανταγωνιστών.

Το δε περιθώριο κέρδους ποικίλλει σε μεγάλο βαθμό ανάλογα με την τρέχουσα τάση, την εποχιακή διαθεσιμότητα (ειδικότερα για φράουλες νωπές), τον χρόνο που θα πωληθούν σε συνάρτηση με την τιμή αγοράς κατά το αντίστοιχο χρονικό διάστημα.

Επειδή, από την δημοσιευμένη κατάσταση αποτελεσμάτων την 31/12/2022 της προσφεύγουσας επιχειρήσεις προκύπτει ότι ο κύκλος εργασιών της κλειόμενης χρήσης ανήλθε σε 2.456.097,04€ και το κόστος πωληθέντων σε 2.094.504,93€ με μικτό αποτέλεσμα 361.592,11€.

Εφόσον όμως υφίσταντο εύλογες αμφιβολίες από τη φορολογική αρχή για το κατά πόσο η τελική τιμή πώλησης της φράουλας (νωπής και κατεψυγμένης) για κάθε εκδοθέν τιμολόγιο αντιπροσωπεύει την πραγματική τιμή πώλησης, υποχρεούνταν αυτό να το αιτιολογήσει πλήρως ειδικώς, σαφώς και εμπεριστατωμένα, αφού **είχε τη δυνατότητα να προσδιορίσει τα έσοδα της προσφεύγουσας βάσει του άρθρου 27 του ΚΦΔ και του άρθρου 28 του ΚΦΕ**, εφόσον πληρούνταν οι προϋποθέσεις, ελέγχοντας παράλληλα και τους τραπεζικούς λογαριασμούς της, προκειμένου να διασταυρώσει το ύψος των συναλλαγών, και συγκρίνοντας και τις τιμές πώλησης του είδους αυτού (φράουλα) από ομοειδείς επιχειρήσεις, προκειμένου να μπορεί να υποστηριχθεί η τυχόν υποτιμολόγηση των πωλήσεων κατά αδιαμφισβήτητο τρόπο.

Επειδή, τα εκδοθέντα τιμολόγια πωλήσεων της προσφεύγουσας βρέθηκαν καταχωρημένα στα τηρούμενα βιβλία της, δηλώθηκαν στις αντίστοιχες υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.07.2022-28.02.2023 και δεν αμφισβητήθηκαν από τη φορολογική αρχή.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η επιπλέον αύξηση κατά 0,20€ της τιμής πώλησης επί όλων των πωλήσεων φραουλών της προσφεύγουσας από τη φορολογική αρχή είναι ανατιολόγητη.

Πέραν τούτου, η προσαύξηση των φορολογητέων εκροών κατά 0,20 ευρώ/κιλό εφαρμόστηκε συλλήβδην τόσο σε πωλήσεις εσωτερικού, όσο και σε πωλήσεις εξωτερικού που δεν αμφισβητήθηκαν από τη φορολογική αρχή ως προς την πραγματοποίησή τους

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αυθαίρετου προσδιορισμού αποκρυβέντων εσόδων καθαρής αξίας 113.020,00€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. (13%) 14.692,60€, στη φορολογική περίοδο 01.07.2022-31.12.2022 για την πώληση 565.100 κιλών φράουλας (565.100 x 0,20€), και καθαρής αξίας 16.736,00€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. (13%) 2.175,68€, για την πώληση 83.680 κιλών φράουλας (83.680 x 0,20€) στη φορολογική περίοδο 01.01.2023-28.02.2023 βασίμως προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις της εγκυκλίου Ε.2019/2022 και τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν.2859/2000, περί απαλλαγής ΦΠΑ για την ενδοκοινοτική παράδοση ύψους 20.685,60€ για την οποία εξέδωσε το με αρ.....2023 τιμολόγιο/INVOICE χωρίς ΦΠΑ προς την αλλοδαπή (εσθονική) επιχείρηση της Ε.Ε. με την επωνυμία «» με Α.Φ.Μ./ΦΠΑ ..., επισημαίνοντας ότι η μεταφορά των εμπορευμάτων πραγματοποιήθηκε με μεταφορικά μέσα τρίτων και το κόστος μεταφοράς το επιβαρύνθηκε ο πελάτης.

Επειδή, ωστόσο από τη Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Από το δίκτυο Eurofisc για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του Φ.Π.Α. μεταξύ των εμπλεκόμενων επιχειρήσεων συμπεριλαμβάνεται και η προσφεύγουσα για συναλλαγή ενδοκοινοτικών παραδόσεων κατά την περίοδο 01/03/2022-28/02/2023 με το αλλοδαπό Α.Φ.Μ. εσθονικής προέλευσης.

Από τον έλεγχο των δικαιολογητικών που τέθηκαν από την προσφεύγουσα στη διάθεση του ελέγχου σχετικά με την ανωτέρω συναλλαγή προέκυψαν τα κάτωθι:

- Εκδόθηκε **Τιμολόγιο** από την προσφεύγουσα προς την λήπτρια κοινοτική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και έδρα το Ταλίν της Εσθονίας, για την πώληση 21.200 κιλών νωπής φράουλας με τόπο παράδοσης την Πολωνία.

- Εκδόθηκε το από/2023 **CMR** στο οποίο αναγράφεται **μεταφορέας με την επωνυμίακαι Α.Φ.Μ.**

- Συντάχθηκε η από/2023 **Δήλωση Επιβεβαίωσης άφιξης εμπορευμάτων (Confirmation).**

- Προσκομίστηκε αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας του με αριθμό και του διπλώματος οδήγησης του οδηγού.

- Δεν τέθηκε υπόψη του ελέγχου τιμολόγιο (invoice) εξόδου του φερόμενου μεταφορέα.

- Στο υπ' αρ.2023 Τιμολόγιο εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ., αξίας 4.500,00€, που προσκομίστηκε στη φορολογική αρχή, δεν αναγράφεται ότι θα προβεί στην μεταφορά των αγαθών της προσφεύγουσας κατ' εντολήν της. Επιπλέον το ως άνω τιμολόγιο εκδόθηκε από διαφορετική επιχείρηση από αυτή που αναγράφεται στο έγγραφο οδικής μεταφοράς (CMR), ενώ δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά εξόφλησης, του φερόμενου ως μεταφορέα των υπό κρίση εμπορευμάτων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Ε.2019/22.02.2022, αλλά ούτε και γραπτή δήλωση του αποκτώντα τελικού αγοραστή για τη παραλαβή των αγαθών αυτών στις εγκαταστάσεις του. Συνεπώς, ορθώς δεν έγινε δεκτό από την φορολογική αρχή, οι εν λόγω συναλλαγές ύψους 20.685,60€ επιβαρύνθηκαν με συντελεστή Φ.Π.Α. 13% κατά το άρθρο 21 παρ. 1 του ν. 2859/2000 όπως ισχύει για την κρινόμενη φορολογική περίοδο 01.01.2023-28.02.2023.

Επειδή, ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή επισυνάφθηκαν αποδείξεις φορτωτικής και εξόφλησης της μεταφορικής εταιρίας με την επωνυμία και Α.Φ.Μ. που αναγράφεται στο έγγραφο οδικής μεταφοράς (CMR) που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της μεταφοράς των εμπορευμάτων προς την εσθονική επιχείρηση.

Επειδή, η προσφεύγουσα ως προμηθευτής όφειλε να αποδείξει ότι τα αγαθά αυτά μεταφέρθηκαν στην Πολωνία (κατ' εντολή της εσθονικής επιχείρησης) και έχουν απομακρυνθεί από το ελληνικό έδαφος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πραγματοποίησης της ενδοκοινοτικής παράδοσης, απορρίπτεται ως αβάσιμος

Επειδή, τέλος, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι αποκλίσεις των 38.108 κιλών μεταξύ των καταμετρηθέντων αποθεμάτων φρούτων (φραουλών) και του λογιστικού υπολοίπου στα βιβλία της οφείλονται σε περίσσια κιλά που οι ίδιοι οι προμηθευτές της πρόσθεταν σε κάθε αγορά φράουλας για την κάλυψη φύρας που θα προέκυπτε λόγω της φύσης τους (ως ευπαθών) χωρίς φορολογικό στοιχείο αξίας, τα οποία πωλήθηκαν και φορολογήθηκαν.

Επειδή, κάποια είδη είναι λόγω της φύσης τους ευπαθή και υπάρχουν απώλειες κατά την παραγωγική διαδικασία, περαιτέρω όμως, το μέγεθος της φυσικής φθοράς, που είναι και το κρίσιμο ζήτημα, πρέπει να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο και όχι με απλή επίκληση των δεδομένων της κοινής πείρας (ΣτΕ 2936/1988 7μ, ΣτΕ 3455/1955, 3538, ΣτΕ 3422/1991).

Επειδή, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 5 των ΕΛΠ, κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Ένα τέτοιο νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο θα αποτελούσε το «Πρωτόκολλο καταστροφής αποθεμάτων», υπογεγραμμένο από τα μέλη της διοίκησης, στο οποίο θα περιγράφονταν αναλυτικά τα καταστρεφόμενα αποθέματα, οι ποσότητες αυτών και θα γινόταν αναφορά στην αιτία της καταστροφής τους.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 10, του άρθρου 3 του ν. 4308/2014, η οντότητα που συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα για την παρακολούθηση του αρχείου κάθε συναλλαγής και γεγονότων, τα οποία πραγματοποιούνται στην διάρκεια της περιόδου αναφοράς. Γενικότερα, είναι απαραίτητο η επιχείρηση να πάρει όλα εκείνα τα αναγκαία μέτρα ώστε να μην εμφανίζει διαφορές απογραφής, προκειμένου να εξισώνονται μετά την καταμέτρηση τα πραγματικά υπόλοιπα, να απεικονίζονται ορθά τα οικονομικά δεδομένα και να μην αμφισβητούνται από την φορολογική αρχή.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω αναφερομένων, οι διαφορές των 38.108 κιλών φράουλας ορθώς κρίθηκαν από τη φορολογική αρχή μη δικαιολογημένες, ελλείψει νομίμων δικαιολογητικών στοιχείων αγορών, και στη συνέχεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η με αρ.2023 πράξη επιβολής προστίμου του ΚΦΔ, καταλογίζοντας σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 1.000,00€ του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αγοράς σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση αγοράς αγροτικών προϊόντων (φράουλας), (αποκρυβείσας) αξίας 38.489,08€ (38.108,00 κιλά X 1,01€) για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 11, 12 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 § 1 περ. ιε', § 2 περ. η' του Κ.Φ.Δ..

Ωστόσο την ως άνω πράξη επιβολής προστίμου η προσφεύγουσα δεν την προσβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, κι ως εκ τούτου ο σχετικός προβαλλόμενος επιμέρους ισχυρισμός προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Κατά συνέπεια, απορρίπτεται ως αβάσιμος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αμεροληψίας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου.

Κατόπιν όλων των προαναφερθέντων, με την παρούσα απόφαση τα αποτελέσματα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ..... επαναπροσδιορίζονται ως κάτωθι:

Φορολογική περίοδος 01.07.2022-31.12.2022

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά απόφασης ΔΕΔ/δήλωσης
Φορολογητέες εκροές	10.244,00€	123.264,00€	10.244,00€	0,00€
Φόρος εκροών	2.458,56€	17.151,16€	2.458,56€	0,00€
Πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	26.889,50€	12.196,90€	26.889,50€	0,00€

Φορολογική περίοδος 01.01.2023-28.02.2023

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά απόφασης ΔΕΔ/δήλωσης
Φορολογητέες εκροές	5.137,42€	42.559,02€	25.823,02€	20.685,60€
Φόρος εκροών	1.232,98€	6.097,79€	3.922,11€	2.689,13€
Πιστωτικό υπόλοιπο	27.890,01€	13.197,41€	27.890,01€	0,00€

Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00€	4.864,81€	2.689,13€	2.689,13€
Πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή	27.890,01€	8.332,60€	25.200,88€	2.689,13€

Κρίνεται επίσης ότι η προσφεύγουσα έχει δικαίωμα έκπτωσης αλλά και επιστροφής ποσού ΦΠΑ ύψους 25.200,88€ (από το αιτούμενο προς επιστροφή ποσό 27.890,01€ μείον 2.689,13€) για τη φορολογική περίοδο 01.02.2023-28.02.2023.

Περαιτέρω, ακυρώνεται το πρόστιμο ύψους 7.346,30€ που καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας με τη με αριθμό2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022 λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση, συνολικής καθαρής αξίας **113.020,00€** και Φ.Π.Α. (13%) 14.692,60€ για την πώληση 565.100 κιλών φράουλας (565.100 χ0,20€) σε επιχειρήσεις τρίτων χωρών και προς την ελληνική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» (όπως αποτυπώνονται στις σελ.09-12 της έκθεσης ΕΛΠ/ΚΦΔ) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων **1, 5, 8, 9 και 11** του ν.4308/2015 (ΕΛΠ), ήτοι πρόστιμο (14.692,60€ χ 50%).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**, και συγκεκριμένα

-την **ακύρωση** α) της με αριθμό2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2022 - 31.12.2022 και β) της 464/02.08.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022, και

-την **τροποποίηση** με αριθμό2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2023 - 31.12.2023.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.07.2022 - 31.12.2022** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	Βάσει δήλωσης Ποσό σε €	Βάσει ελέγχου ποσό σε €	Βάσει απόφασης ΔΕΔ ποσό σε €
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	26.889,50	12.196,90	26.889,50

Η με αριθμό**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2023 – 28.02.2023** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	Βάσει δήλωσης ποσό σε €	Βάσει ελέγχου ποσό σε €	Βάσει απόφασης ΔΕΔ ποσό σε €
Πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή	27.890,01	8.332,60	25.200,88

Η με αριθμό**2023** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους **2022** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	Βάσει ελέγχου ποσό	Βάσει απόφασης ΔΕΔ ποσό
πρόστιμο άρθρου 58Α παρ.1 του ΚΦΔ $14.692,60 \times 50\% = 7.346,30\text{€}$	7.346,30€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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