



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 17-12-2024

Αριθμός Απόφασης: 3433

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58).

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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β'2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμίαμε ΑΦΜ:νομίμως εκπροσωπούμενης, που εδρεύει κατά: α) της με αρ. πρωτ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, β) της με αρ. πρωτ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, γ) της με αρ. πρωτ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 και δ) της με αρ. πρωτ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2022-31/12/2022, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείαςμε ΑΦΜ:..... η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2019-31/12/2019**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εκροών βάσει δήλωσης και πορίσματος ελέγχου ύψους **71.226,93 Ευρώ** ως διαφορά **18%** (διαφορά συντελεστών **24%-6%**) Φ.Π.Α. εκροών επί της φορολογητέας αξίας των πραγματοποιηθεισών παραδόσεων των ως άνω προϊόντων, επιπλέον διαφορά ποσού **114.571,09 Ευρώ**, καθώς η προσφεύγουσα δεν έχει μεταφέρει το πιστωτικό υπόλοιπο ποσού **2.299.923,13 Ευρώ**, που είχε προσδιορίσει ο έλεγχος της χρήσης **2018**, αλλά το ποσό **2.414.494,22 Ευρώ**, ακολούθως δε διαφορά ύψους **20.588,26 Ευρώ** στο πιστωτικό υπόλοιπο του έτους **2019**, η οποία διαφορά μεταφέρεται στο φορολογικό έτος **2020**, με τελικό χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους **165.209,76 Ευρώ** και πρόστιμο του άρθρου **54 παρ. 2** του Κ.Φ.Δ. ύψους **82.604,88 Ευρώ**, ήτοι τελικό ποσό προς καταβολή ανερχόμενο σε **247.814,64 Ευρώ**.

B) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2020-31/12/2020**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εκροών βάσει δήλωσης και πορίσματος ελέγχου ύψους **70.369,08 Ευρώ** ως διαφορά **18%** (διαφορά συντελεστών **24%-6%**) Φ.Π.Α. εκροών επί της φορολογητέας αξίας των πραγματοποιηθεισών παραδόσεων των ως άνω προϊόντων, συνακόλουθα διαφορά φόρου εισροών ποσού **20.588,26 Ευρώ**, όπως έχει μεταφερθεί από τη μεταφορά του πιστωτικού υπολοίπου του έτους **2019**, και τελικό χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους **90.957,34 Ευρώ** και πρόστιμο του άρθρου **54 παρ. 2** του Κ.Φ.Δ. ύψους **45.478,68 Ευρώ**, ήτοι τελικό ποσό προς καταβολή ανερχόμενο σε **136.436,02 Ευρώ**.

Γ) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2021-31/12/2021**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., **μειώθηκε το Πιστωτικό Υπόλοιπο Φ.Π.Α. κατά 71.591,28€**, ήτοι από **3.370.598,90€** βάσει δήλωσης σε **3.299.007,62€** βάσει ελέγχου, λόγω μετακύλισης συντελεστή ΦΠΑ από τον υψηλότερο (**24%**) στον χαμηλότερο (**6%**), στις φορολογητέες εκροές.

Δ) Με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2022-31/12/2022**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εκροών βάσει δήλωσης και πορίσματος ελέγχου ύψους **61.249,54 Ευρώ** ως διαφορά **18%** (διαφορά συντελεστών **24%-6%**) Φ.Π.Α. εκροών επί της φορολογητέας αξίας των πραγματοποιηθεισών παραδόσεων των ως άνω προϊόντων

Επιπλέον, προκύπτει κατά τα ανωτέρω διαφορά φόρου εισροών ποσού 71.591,28 Ευρώ, όπως έχει μεταφερθεί από τη μεταφορά του πιστωτικού υπολοίπου του έτους 2021. Συνεπώς, το τελικό πιστωτικό υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση του έτους 2022 μειώνεται κατά το ποσό των 132.840,82 Ευρώ.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε ύστερα από την υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1124/2015, 1036/2017 και 1067/2018 για τον έλεγχο ΦΠΑ του ν.2859/2000, για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/12/2022.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε επί της ορθής εφαρμογής των διατάξεων Φ.Π.Α., αποκλειστικά για την πώληση των εμπορευμάτωνοδοντόκρεμα καιοδοντικό ελαιώρημα, διαπιστώθηκε ότι εφαρμόζει τον υπερμειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 6% στα προϊόντα της με την επωνυμίακαιαντί του ορθού συντελεστή Φ.Π.Α. 24%, όπως προέκυψε από τις Γνωμοδοτήσεις της Ανώτατης Επιτροπής Τελωνειακών Αμφισβητήσεων (Α.Ε.Τ.Α.), βάσει των οποίων τα ανωτέρω προϊόντα κατατάσσονται στην δασμολογική κλάση 3306 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (Σ.Ο.) (καν. Ε.Ο.Κ. 2658/87 του Συμβουλίου όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), με αποτέλεσμα τον προσδιορισμό διαφοράς στην κατανομή των φορολογητέων εκροών και στα αποδοθέντα ποσά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, ως κάτωθι:

- **18%** (24% - 6%) επί της φορολογητέας αξίας των πραγματοποιηθέντων παραδόσεων κατά το χρονικό διάστημα από 01/01/2019 έως 31/12/2019:

<u>ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2019-31.12.2019</u>			
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	<u>ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ</u>	<u>ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΠΑ</u>
ΜΑΡΤΙΟΣ 2019	56.676,04	18%	10.201,69
ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2019	56.309,21	18%	10.135,66
ΜΑΙΟΣ 2019	59.243,89	18%	10.663,90
ΙΟΥΝΙΟΣ 2019	109.096,80	18%	19.637,42
ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2019	114.379,21	18%	20.588,26
	395.705,15		71.226,93

<u>ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2020-31.12.2020</u>			
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	<u>ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ</u>	<u>ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΠΑ</u>
ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2020	168.637,28	18%	30.354,71
ΙΟΥΝΙΟΣ 2020	51.173,51	18%	9.211,23
ΙΟΥΛΙΟΣ 2020	112.765,14	18%	20.297,73
ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ 2020	58.363,47	18%	10.505,42

	390.939,40		70.369,09
--	-------------------	--	------------------

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2021-31.12.2021			
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΠΑ
ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2021	57.189,62	18%	10.294, 13
ΜΑΡΤΙΟΣ 2021	57.776,54	18%	10.399,78
ΜΑΙΟΣ 2021	54.585,08	18%	9.825,31
ΙΟΥΛΙΟΣ 2021	116.066,66	18%	20.892,00
ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2021	57.556,44		10.360,16
ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 2021	54.554,90		9.819,88
	397.729,24		71.591,26

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2022-31.12.2022			
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΠΑ
ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ 2022	57.152,91	18%	10.287,52
ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2022	56.235,84	18%	10.122,45
ΙΟΥΝΙΟΣ 2022	58.454,33	18%	10.521,78
ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ 2022	58.643,25	18%	10.555,79
ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2022	109.788,94	18%	19.762,01
	395.705,15		61.249,55

Σύμφωνα με τις ανωτέρω διαπιστώσεις, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες εδράζονται επί της από θεωρηθείσας έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. του Ν.2859/2000.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της παραπάνω πράξεων και την νομιμότοκη επιστροφή των ανωτέρω ποσών, κατ' άρθρο 52 παρ. 4 του ΚΦΔ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ.1 του Κώδικα Φ.Π.Α. και του κεφαλαίου Α του Παραρτήματος ΙΙΙ αυτού του Κώδικα, του άρθρου 3 του κεφαλαίου Α του τίτλου Ι του Μέρους Πρώτου του Παραρτήματος Ι του Κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/1987 του Συμβουλίου και των κεφαλαίων 30 και 33 του Μέρους Δεύτερου αυτού του Κανονισμού, όπως ερμηνεύονται από τη νομολογία του Δ.Ε.Ε., και του άρθρου 2 της Κ.Υ.Α. Δ.ΥΓ3α Γ.Π.32221/29.4.2013 έγινε δεκτό με τις προσβαλλόμενες πράξεις ότι το εναιώρημα και η οδοντόπαστακατατάσσονται στην κλάση 3306 αντί της ορθής 3004 και υπόκεινται σε συντελεστή Φ.Π.Α. 24%, αντί του ορθού 6%.
2. Κατά παράβαση των αρχών της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου και της ασφάλειας δικαίου βεβαιώθηκε σε βάρος της διαφορά φόρου εκρών και πρόστιμο λόγω της διαφοράς του εφαρμοσθέντος και του εφαρμοστέου, κατά τη φορολογική αρχή, συντελεστή Φ.Π.Α..

3. Η επιβάρυνση των υπό κρίση προϊόντων με Φ.Π.Α. 24% συνιστά μέτρο ισοδύναμου αποτελέσματος προς ποσοτικό περιορισμό, αντίθετο στην ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, κατά το άρθρο 34 ΣΛΕΕ, άλλως φόρο, ο οποίος οδηγεί έμμεσα στην προστασία άλλων προϊόντων κατά παράβαση του άρθρου 110 ΣΛΕΕ.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ. Α'248), ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής:

«Άρθρο 16

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.[...]

Άρθρο 21

1. Ο συντελεστής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24% στη φορολογητέα αξία.

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%) και σε τέσσερα τοις εκατό (4%) κατά περίπτωση. [...]

2. Για τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφαρμόζονται οι συντελεστές, που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 18.
[...]

Επειδή, στο Παράρτημα ΙΙΙ του ν.2859/2000 με τίτλο «ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ (παράγραφος 1 του άρθρου 21)», όπως ίσχυε κατά τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους 01/01/2019-31/12/2022, προβλέπονται τα εξής:

«Α. ΑΓΑΘΑ

Οι δασμολογικές κλάσεις του Παραρτήματος αυτού τέθηκαν, όπως αυτές αναφέρονται στη **Συνδυασμένη Ονοματολογία** που καθορίστηκε με τον Κανονισμό (ΕΟΚ) αριθμ. 2658/87 του Συμβουλίου της 23ης Ιουλίου 1987 (ΕΕ L 256), όπως έχει τροποποιηθεί με τον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) αριθμ. 2016/1821 της Επιτροπής της 6ης Οκτωβρίου 2016 (ΕΕ L 294/2016) και ισχύει. Όπου πριν από μια δασμολογική κλάση του παρόντος Παραρτήματος υπάρχει η ένδειξη ΕΧ, στον εφαρμοστέο συντελεστή Φ.Π.Α. υπάγονται μόνο τα προϊόντα που κατονομάζονται ρητά στη συγκεκριμένη παράγραφο του Παραρτήματος και όχι το σύνολο των προϊόντων που έχουν καταταγεί στην εν λόγω δασμολογική κλάση, ενώ, όταν μια δασμολογική κλάση αναγράφεται χωρίς το πρόθεμα ΕΧ, ο συντελεστής Φ.Π.Α. αφορά το σύνολο των προϊόντων που έχουν καταταγεί σε αυτή.

[...]

36. Φαρμακευτικά προϊόντα (Δ.Κ. 3001, 3002, 3003, 3004, 3005 και 3006).

37. Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004 (ΔΚ EX 3003 και EX 3004). Εμβόλια και ανοσολογικά προϊόντα για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002 (ΔΚ EX 3002). Ραδιενεργά παρασκευάσματα για την ιατρική του ανθρώπου, για διαγνωστικούς ή θεραπευτικούς σκοπούς (ΔΚ EX 2844). Σκιατικά παρασκευάσματα για διαγνωστικούς σκοπούς για την ιατρική του ανθρώπου (EX3006). Άλλα διαγνωστικά παρασκευάσματα ή αντιδραστήρια για την ιατρική του ανθρώπου (EX 3002, EX 3006, EX 3822, EX 3824). Ο συντελεστής του φόρου για τα αγαθά της παρούσας περίπτωσης ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).

[...]

Γ. ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Αγαθά και υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στο Παράρτημα αυτό ή για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξή τους στον πίνακα αυτόν, συνεπεία του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α.»

Επειδή, σύμφωνα με τον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) 2016/1821 της Επιτροπής της 6^{ης} Οκτωβρίου 2016, σχετικά με την τροποποίηση του παραρτήματος Ι του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2658/87 του Συμβουλίου για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο, αναφέρονται τα εξής:

«ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

Α. Γενικοί κανόνες για την ερμηνεία της συνδυασμένης ονοματολογίας

[...] 3. Όταν εμπορεύματα πρέπει, εκ πρώτης όψεως, να καταταγούν σε δύο ή περισσότερες κλάσεις, σε εφαρμογή του κανόνα 2β), ή σε κάθε άλλη περίπτωση, η κατάταξη γίνεται σύμφωνα με τα παρακάτω:

α) Η περισσότερο εξειδικευμένη κλάση πρέπει να έχει προτεραιότητα έναντι των κλάσεων με γενικότερο περιεχόμενο. .. β) Τα αναμειγμένα προϊόντα, τα τεχνουργήματα και τα είδη που αποτελούνται από διάφορες ύλες ή προκύπτουν από τη συναρμολόγηση διαφόρων αντικειμένων, καθώς και εμπορεύματα που παρουσιάζονται σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση, στα οποία η κατάταξη δεν μπορεί να γίνει με εφαρμογή του κανόνα 3α), κατατάσσονται σύμφωνα με την ύλη ή το είδος που δίνει σ' αυτά τον ουσιώδη τους χαρακτήρα, όταν είναι δυνατός αυτός ο καθορισμός. γ)...

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 30 - ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ

1. Το κεφάλαιο αυτό δεν περιλαμβάνει: [...] ε) τα παρασκευάσματα των κλάσεων 3303 μέχρι 3307, έστω και αν έχουν θεραπευτικές ή προφυλακτικές ιδιότητες.

[...]

Στον κωδικό ΣΟ 3004 περιλαμβάνονται «φάρμακα (με εξαίρεση τα προϊόντα των κλάσεων 3002, 3005 ή 3006) που αποτελούνται από προϊόντα αναμειγμένα ή μη αναμειγμένα, παρασκευασμένα για θεραπευτικούς ή προφυλακτικούς σκοπούς, που παρουσιάζονται με μορφή δόσεων (στα οποία περιλαμβάνονται και εκείνα που προορίζονται να χορηγηθούν διαδερμικά) ή είναι συσκευασμένα για τη λιανική πώληση.

[...]

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 33 – ΑΙΘΕΡΙΑ ΕΛΑΙΑ ΚΑΙ ΡΗΤΙΝΟΕΙΔΗ. ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΑΡΩΜΑΤΟΠΟΙΑΣ Ή ΚΑΛΩΠΙΣΜΟΥ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΕΝΑ ΚΑΙ ΚΑΛΥΝΤΙΚΑ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ

Στον κωδικό ΣΟ 3306 περιλαμβάνονται «παρασκευάσματα για την υγιεινή του στόματος ή των δοντιών, στα οποία περιλαμβάνονται σκόνες και κρέμες για τη διευκόλυνση της στερέωσης των οδοντοστοιχιών. Νήματα που χρησιμοποιούνται για τον καθαρισμό των μεσοδοντίων διαστημάτων (οδοντικά νήματα), σε συσκευασίες λιανικής πώλησης.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα ανωτέρω προϊόντα δεν υπάγονται στη δασμολογική κλάση του κεφαλαίου 3306, αλλά στη δασμολογική κλάση 3004, διότι ο προέχων και ουσιώδης χαρακτήρας τους είναι αυτός του φαρμάκου, το οποίο χρησιμοποιείται για την πρόληψη της ασθένειας και την αντιμετώπιση των συμπτωμάτων που αναφέρονται στη συσκευασία και το φύλλο οδηγιών χρήσης τους. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει τα ακόλουθα έγγραφα, τα οποία είχαν ήδη περιέλθει σε γνώση του ελέγχου πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων:

- Οδηγίες χρήσης Οδοντικού Εναιωρήματος
- Οδηγίες χρήσης οδοντόπαστας
- Την απόφαση Δ3(α) οικ. 28028/2023 του Υπουργείου Υγείας συνοδευόμενη από το Δελτίο Τιμών Μη Συνταγογραφούμενων Φαρμάκων (ΜΗ.ΣΥ.ΦΑ.)
- Την απόφαση Δ3(α) οικ. 24844/2023 του Υπουργείου Υγείας συνοδευόμενη από το Δελτίο Τιμών φαρμάκων ανθρώπινης χρήσης.
- Την απόφαση του ΕΟΦ για την ανανέωση της υπ' αριθμ.Άδειας Κυκλοφορίας Φαρμακευτικού Προϊόντος.
- Την απόφαση του ΕΟΦ για την ανανέωση της υπ' αριθμ.Άδειας Κυκλοφορίας Φαρμακευτικού Προϊόντος.
- Τον Οδηγό δασμολογικής κατάταξης φαρμακευτικών προϊόντων (ΔΔΘΕΚΑ Α 1133094 ΕΞ 2018).
- Τις Κ.Υ.Α. ΔΥΓ3(α)/83657/2006 και Κ.Υ.Α. ΔΥΓ3(α)/Γ.Π.32221/29.4.2013 σύμφωνα με τις οποίες αδειοδοτήθηκαν τα προϊόντα
- Τις υπ' αριθμ. C-259/2000 και C-124/15 αποφάσεις του Δικαστηρίου Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ), καθώς και τις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-181/04 έως C-183-04.
- Τιμολόγια τρίτων

Επειδή, η χρήση του μειωμένου και κατ' εξαίρεση του υπερμειωμένου συντελεστή Φ.Π.Α. προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α. για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ αυτού, όπως το παράρτημα αυτό ισχύει κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται «απαιτητός». Επιπλέον, σύμφωνα με το κεφάλαιο Γ' του εν λόγω παραρτήματος, ορίζεται ότι «αγαθά και υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στο Παράρτημα αυτό ή για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξή τους στον πίνακα αυτόν, συνεπεία του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α.».

Στις περιπτώσεις δε ύπαρξης σχετικής αμφιβολίας, υφίσταται η δυνατότητα υποβολής ερωτήματος-αίτησης προς το Γραφείο της «Ανώτατης Επιτροπής Τελωνειακών Αμφισβητήσεων»

(Α.Ε.Τ.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. (αρμόδια υπηρεσία βάσει της παρ.5 του Π.Δ. 284/14.06.1988 – ΦΕΚ 128Α'), μέσω της Διεύθυνσης Δασμολογικών Θεμάτων, Ειδικών Καθεστώτων και Απαλλαγών» της «Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων και Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης» (της Α.Α.Δ.Ε.). Σε εξαιρετικές δε περιπτώσεις και προκειμένου να επιτευχθεί ομοιόμορφη κατάταξη των εμπορευμάτων σε δασμολογικές κλάσεις σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.), η ως άνω επιτροπή έχει τη δυνατότητα υποβολής ερωτήματος στην Επιτροπή Ονοματολογίας της Ε.Ε. και να προκαλέσει σχετική συνεδρίαση αυτής με τη συμμετοχή εκπροσώπων των λοιπών Κρατών-Μελών.

Το γεγονός ότι για τη διάθεση ενός προϊόντος είναι πιθανό να απαιτείται άδεια του Εθνικού Οργανισμού Φαρμάκων ή άλλου αντίστοιχου φορέα, δεν ασκεί καμία επίδραση στον συντελεστή Φ.Π.Α. στον οποίο υπάγεται το αδειοδοτούμενο προϊόν. Στις εν λόγω περιπτώσεις θα πρέπει να εξετάζεται αν το πωλούμενο προϊόν, κατά το χρόνο της παράδοσης (πώλησής του), αποτελεί «φάρμακο για την ιατρική του ανθρώπου» και ταυτόχρονα ανήκει σε μία από τις δασμολογικές κλάσεις που ρητά αναφέρονται στο Κεφάλαιο Α' του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ.

Επειδή, η προσφεύγουσα με το υπ' αριθμ. πρωτ.έγγραφό της προς την Ανώτατη Επιτροπή Τελωνειακών Αμφισβητήσεων (Α.Ε.Τ.Α.) ζήτησε την άποψη της ανωτέρω υπηρεσίας της Α.Α.Δ.Ε., σχετικά με τη δασμολογική κλάση και κατά προέκταση το συντελεστή Φ.Π.Α. με τον οποίο θα έπρεπε να επιβαρυνθούν τα εν θέματι προϊόντα.

Επειδή, η «Διεύθυνση Δασμολογικών Θεμάτων, Ειδικών Καθεστώτων και Απαλλαγών, Τμήμα Α'» κοινοποίησε στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. τις υπ' αριθμ. γνωμοδοτήσεις, σύμφωνα με τις οποίες τα ανωτέρω δύο προϊόνταυπόκεινται σε συντελεστή ΦΠΑ 24% σύμφωνα με το ν.2859/2000.

Συγκεκριμένα, η υπ' αριθμ. Γνωμοδότηση της Ανώτατης Επιτροπής Τελωνειακών Αμφισβητήσεων της Α.Α.Δ.Ε., σχετικά με το προϊόν με την εμπορική ονομασία αναφέρει τα κάτωθι:

«Το προϊόν κατατάσσεται, σύμφωνα με την εισήγηση και την ομόφωνη γνώμη της επιτροπής, στην κλάση 3306 της Σ.Ο. (καν. ΕΟΚ 2658/87 του Συμβουλίου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), κατ' εφαρμογή των Γενικών κανόνων 1 και 6 για την ερμηνεία της Συνδυασμένης Ονοματολογίας, της Σημείωσης 3 του Κεφαλαίου 33, της Σημείωσης 1 (ε) του Κεφαλαίου 30 και των επεξηγηματικών Σημειώσεων του Ε.Σ. του Π.Ο.Τ. για την κλάση 3306, στην οποία περιλαμβάνονται σκόνες και κρέμες για τη διευκόλυνση της στερέωσης των οδοντοστοιχιών. Νήματα που χρησιμοποιούνται για τον καθαρισμό των μεσοδοντίων διαστημάτων (οδοντικά νήματα), σε συσκευασίες λιανικής πώλησης», και ειδικότερα στον κωδικό Σ.Ο.3306 10 00, στον οποίο κατατάσσονται οι οδοντόπαστες.

Το προϊόν υπόκειται σε συντελεστή ΦΠΑ 24% σύμφωνα με τον ν.2859/2000, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.»

Περαιτέρω, η υπ' αριθμ. 1/2024 Γνωμοδότηση της Ανώτατης Επιτροπής Τελωνειακών Αμφισβητήσεων της Α.Α.Δ.Ε., σχετικά με το προϊόν με την εμπορική ονομασίααναφέρει τα κάτωθι:

«Με σκοπό την άρση όλων των αμφιβολιών που διατυπώθηκαν στην τελευταία συνεδρίαση της Α.Ε.Τ.Α., η ελληνική Τελωνειακή Διοίκηση υπέβαλλε σχετικό ερώτημα στην **Επιτροπή Ονοματολογίας της Ε. Επιτροπής** (Τομέας Αγροτικός-Χημικός-251^η Σύνοδος-11 Δεκεμβρίου 2023), αναφορικά με την ορθή δασμολογική κατάταξη του υπό εξέταση προϊόντος. Η επιτροπή αποφάνθηκε ομόφωνα ότι το συγκεκριμένο προϊόν, με τη συγκεκριμένη σύνθεση, **κατατάσσεται στη δασμολογική διάκριση 3306 10 00 της Σ.Ο.**

Το προϊόν υπάγεται, σύμφωνα με την εισήγηση και την ομόφωνη γνώμη της επιτροπής, στην **κλάση 3306 της Σ.Ο.** (καν. ΕΟΚ 2658/87 του Συμβουλίου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), κατ' εφαρμογή των Γενικών κανόνων 1 και 6 για την ερμηνεία της Συνδυασμένης Ονοματολογίας, της Σημείωσης 3 του Κεφαλαίου 33, της Σημείωσης 1 (ε) του Κεφαλαίου 30 και των επεξηγηματικών Σημειώσεων του Ε.Σ. του Π.Ο.Τ. για την κλάση 3306, στην οποία περιλαμβάνονται τα παρασκευάσματα για την υγιεινή του στόματος ή των δοντιών, στα οποία περιλαμβάνονται σκόνες και κρέμες για τη διευκόλυνση της στερέωσης των οδοντοστοιχιών. Νήματα που χρησιμοποιούνται για τον καθαρισμό των μεσοδοντίων διαστημάτων (οδοντικά νήματα), σε συσκευασίες λιανικής πώλησης», και ειδικότερα στον κωδικό **Σ.Ο.3306 10 00**, στον οποίο κατατάσσονται οι οδοντόπαστες.

Το προϊόν υπόκειται σε **συντελεστή ΦΠΑ 24%** σύμφωνα με τον ν.2859/2000, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.»

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω σχετικά με τη δασμολογική κλάση των προϊόντων, τα συγκεκριμένα προϊόντα αφορούν οδοντόπαστα και οδοντικό εναιώρημα και **κατατάσσονται στη δασμολογική κλάση 3306**, εφαρμόζοντας τις διατάξεις του Ευρωπαϊκού κανονισμού και τις Γνωματεύσεις της Α.Ε.Τ.Α., η οποία Δ.Κ. δεν εντάσσεται στο Παράρτημα ΙΙΙ του ν.2859/2000 (ΦΠΑ). Επομένως, ορθώς ο έλεγχος προχώρησε σε πράξεις καταλογισμού ΦΠΑ, λόγω της διαφοράς μεταξύ του κανονικού συντελεστή (24%) (που θα έπρεπε να πουλάει η προσφεύγουσα) και του υπερμειωμένου (6%) (που πωλήθηκαν τα εμπορεύματα κατά την ελεγχόμενη περίοδο).

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία, η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση προστατεύει την εύλογη πεποίθηση του μέσου, καλόπιστου και εχέφρονα διοικούμενου ότι μια συγκεκριμένη κατάσταση ευμενής για τον ίδιο, που έχει δημιουργηθεί είτε από θεσμικό πλαίσιο είτε από διοικητική πρακτική συνεχή, ομοιόμορφη και με χρονική διάρκεια, δεν πρόκειται να μεταβληθεί ή αν μεταβληθεί θα ληφθεί υπόψη η βλάβη που ο διοικούμενος θα υποστεί.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου. (ΣτΕ 2674/2013, 1608/2004)

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 φορολογούμενου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή της μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων. Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης συνδέεται στενά με την αρχή της βεβαιότητας του φόρου και ειδικότερα με τον σκοπό που επιδιώκει η τελευταία, τη δημιουργία δηλ. κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενου και της φορολογικής αρχής. Όμως η αυστηρή εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει τη βεβαίωση, **ακόμη και αναδρομικά των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη**, εφόσον βέβαια το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου δεν έχει παραγραφεί. Ειδικότερα, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, **η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση σχετικής καταλογιστικής πράξης.** (.....Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις....., σελ. 151-153.)

Επειδή, ουδόλως παραβιάζεται η χρηστή διοίκηση, όταν απλώς η φορολογική αρχή προβαίνει, ως οφείλει, σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ' εφαρμογή του νόμου. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα, ως αντικείμενη στην αρχή της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, οι οποίες απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με την από Έκθεση Απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρονται τα κάτωθι:

«Ο ανωτέρω ισχυρισμός της ελεγχόμενης, περί ουσιώδους παρεμπόδισης της πρόσβασης των εν λόγω προϊόντων στην ελληνική αγορά, αν επιβληθεί ΦΠΑ 24%, καθίσταται εμφανώς αλυσιτελής καθώς δεν άπτεται στα αντικείμενα του φορολογικού ελέγχου να εξετάσει αν ένας επιρριπτόμενος φόρος όπως είναι ο ΦΠΑ εμποδίζει την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων στην

Ευρωπαϊκή Ένωση. Αλλά σκοπός του ελέγχου είναι να εξακριβώσει αν ο εκάστοτε φορολογούμενος έχει εφαρμόσει ορθά τους προβλεπόμενους συντελεστές ΦΠΑ που προβλέπονται στο Νόμο 2859/2000.»

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.:

α) της με αρ. πρωτ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019,

β) της με αρ. πρωτ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020,

γ) της με αρ. πρωτ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 και

δ) της με αρ. πρωτ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- Η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ (2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2)-(1)
Αξία φορολογητέων εκροών	85.606.890,73	85.606.890,73	85.606.890,73	
Αξία φορολογητέων εισροών	81.325.933,51	81.325.933,51	81.325.933,51	
Φόρος εκροών	20.462.657,30	20.533.884,23	20.533.884,23	71.226,93
Υπόλοιπο φόρου εισροών	22.746.184,85	22.631.613,76	22.631.613,76	114.571,09
Πιστωτικό υπόλοιπο	2.283.527,55	2.262.939,29	2.262.939,29	20.588,26
Χρεωστικό υπόλοιπο		165.209,76	165.209,76	165.209,76

Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α ΚΦΔ		82.604,88	82.604,88	82.604,88
Σύνολο φόρου για καταβολή		247.814,64	247.814,64	247.814,64
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.283.527,55	2.262.939,29	2.262.939,29	20.588,26
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

- Η υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ (2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2)-(1)
Αξία φορολογητέων εκροών	89.707.740,47	89.707.740,47	89.707.740,47	
Αξία φορολογητέων εισροών	85.275.806,55	85.275.806,55	85.275.806,55	
Φόρος εκροών	18.373.006,04	18.443.375,12	18.443.375,12	70.369,08
Υπόλοιπο φόρου εισροών	21.271.389,92	21.250.801,66	21.250.801,66	20.588,26
Πιστωτικό υπόλοιπο	2.898.383,88	2.898.383,88	2.898.383,88	
Χρεωστικό υπόλοιπο		90.957,34	90.957,34	90.957,34
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α ΚΦΔ		45.478,68	45.478,68	45.478,68
Σύνολο φόρου για καταβολή		136.436,02	136.436,02	136.436,02
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.898.383,88	2.898.383,88	2.898.383,88	
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

- Η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ (2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2)-(1)
--	----------------	---------	------------	--------------------

Αξία φορολογητέων εκροών	93.145.514,30	93.145.514,30	93.145.514,30	
Αξία φορολογητέων εισροών	88.069.068,15	88.069.068,15	88.069.068,15	
Φόρος εκροών	18.630.998,57	18.702.589,85	18.702.589,85	71.591,28
Υπόλοιπο φόρου εισροών	22.001.597,47	22.001.597,47	22.001.597,47	
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.370.598,90	3.299.007,62	3.299.007,62	71.591,28
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α ΚΦΔ				
Σύνολο φόρου για καταβολή				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.370.598,90	3.299.007,62	3.299.007,62	71.591,28
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

- Η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2022-31/12/2022

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ (2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2)-(1)
Αξία φορολογητέων εκροών	97.572.828,29	97.572.828,29	97.572.828,29	
Αξία φορολογητέων εισροών	91.708.679,36	91.708.679,36	91.708.679,36	
Φόρος εκροών	19.418.678,72	19.479.928,26	19.479.928,26	61.249,54
Υπόλοιπο φόρου εισροών	23.202.349,44	23.130.758,16	23.130.758,16	71.591,28
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.783.670,72	3.650.829,90	3.650.829,90	132.840,82
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α ΚΦΔ				

Σύνολο φόρου για καταβολή				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.783.670,72	3.650.829,00	3.650.829,00	132.840,82
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

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

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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