



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/12/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2091

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206).

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, κατοίκου κατά της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 58Α περ. 1 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) συνολικού ποσού 1.000,00 € (2 x 250,00 € x 2 = 1.000,00 € υπότροπος) λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ και συγκεκριμένα λόγω ανακριβούς έκδοσης, στις 22.4.2023, μίας (1) απόδειξης λιανικών συναλλαγών συνολικής αξίας 17,20 € (καθαρή αξία 15,22 € και αναλογών ΦΠΑ 1,98 € (συντελεστής ΦΠΑ 13%)), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 ν. 4308/2014.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Είναι γνωστό τοις πάσιν ότι, για να διατηρηθεί στο χρόνο η πελατειακή σχέση, μπορεί κάποιες εξαιρετικές φορές να εμπίπτει σε ειδικό πεδίο εφαρμογής ως προς την πώληση. Κατά συνέπεια, να πωλεί το κατάστημα τα εμπορεύματα στην τιμολογιακή τιμή αγοράς, ιδίως όταν πρόκειται για εμπορεύματα, τα οποία πωλούνται σε αγοραστές βάσει «πελατειακής παλιάς σχέσης», αλλά και για συγκεκριμένο λόγο. Στην υπό εξέταση περίπτωση στο πρόσωπο της αγοράστριας πληρούνταν και δυο ειδικές περιστάσεις, ήτοι αφενός μεν είναι παλαιά πελάτισσα (από τη λειτουργία της επιχείρησης από την μητέρα της έως αυτή τη δεδομένη στιγμή που διατηρεί η ίδια την επιχείρηση), αφετέρου τα άνθη προορίζονταν για Ιερό Ναό.

Ενώ η επιχείρησή της σαφώς και κατά κανόνα πορεύεται με βάση το κέρδος, το οποίο ορθά δηλώθηκε προφορικά από την ίδια ως προς το αντίτιμο των ανθέων (όπως ακριβώς αυτό κατά είδος περιγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου), εντούτοις για τους λόγους που προεκτέθησαν η αξία πώλησης των ανθέων στη συγκεκριμένη πελάτισσα ανήλθε στο αληθές και αναγραφόμενο ποσόν των 10,00 €, επί της οποίας (αξίας) εκδόθηκε και η ακριβής απόδειξη, και τούτο διότι:

Ως προς την πρώτη ανθοδέσμη: δυνάμει του υπ' αριθμ. Τιμολογίου-Δελτίου Αποστολής (ΤΔΑ) η προσφεύγουσα αγόρασε τα με Κωδικότριαντάφυλλα, ανά μάτσο ύψους 30cm, ήτοι 15 μάτσα, τα οποία περιείχαν το καθένα 20 τριαντάφυλλα με συνολική αξία προ Φ.Π.Α 75,00 €, ήτοι 0,25 € έκαστο τριαντάφυλλο προ ΦΠΑ. Επί τη βάση αυτή επομένως πωλήθηκαν στη συγκεκριμένη πελάτισσα 20 τριαντάφυλλα με το κόστος αγοράς 5,00 €, ήτοι 0,25 €/τεμάχιο.

Ως προς τη δεύτερη ανθοδέσμη: με βάση το ΤΔΑ-Α με αριθμ. η προσφεύγουσα αγόρασε τα με Κωδικό, τα οποία αποτελούνταν από 10 τεμάχια και της κόστισαν εν συνόλω 3 €, δηλαδή 0,30 € το καθένα προ Φ.Π.Α. Επί τη βάσει αυτή επομένως πωλήθηκαν στη συγκεκριμένη πελάτισσα με κόστος αγοράς 1,80 €, ήτοι 0,30 €/τεμάχιο.

Ως προς την τρίτη ανθοδέσμη: με βάση το Δ. Αποστολής Τιμολόγιο με αριθμ. η προσφεύγουσα αγόρασε τις με Κωδικό βιολέτες, οι οποίες αποτελούνταν από 10 τεμάχια και της κόστισαν εν συνόλω 5,00 €, δηλαδή 0,50 € η καθεμιά προ Φ.Π.Α. Επί τη βάσει αυτή επομένως πωλήθηκαν στη συγκεκριμένη πελάτισσα 6 Βιολέτες με κόστος αγοράς 1,50 €, ήτοι 0,50 €/τεμάχιο.

Επομένως, αφού το συνολικό κόστος των ανθέων (σε τιμές κτήσης) για την προσφεύγουσα ανερχόταν: 5,00 € τα 20 τριαντάφυλλα + 1,80 € τα 6 λίκιουμ + 1,50 € οι 3 βιολέτες = σύνολο 8,30 € πλέον Φ.Π.Α. (13%) 1,08 €, ήτοι συνολικώς 9,38 €, αποδεικνύεται έτσι ότι συννόμως η αξία της πώλησης στο κόστος των συγκεκριμένων ανθέων ανήλθε σε 10,00 € (στρογγυλά) και εκδόθηκε ακριβής απόδειξη για το ποσό αυτό.

- 2) Α. Ως προς την πρώτη παρατήρηση της ως άνω από οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου: είναι αλήθεια ότι οι ειδικές κατασκευές στα ψυγεία των ανθοπωλείων προστατεύουν τα δρεπτά άνθη και επιμηκύνουν το χρόνο ζωής τους, διατηρώντας τα στην κατάλληλη θερμοκρασία (3-4°C) και υγρασία που αυτά χρειάζονται. Συγκεκριμένα, τούτο επιτυγχάνεται με την επιπρόσθετη ενέργεια της τοποθέτησής τους σε ειδικά συντηρητικά διαλύματα εντός του ύδατος των δοχείων, στα οποία αυτά αποθηκεύονται και διατηρούνται προς κατανάλωση. Συνεπώς, οι παράγοντες αυτοί επιβοηθούν την καλύτερη δυνατή μετασυλλεκτική διατήρηση, αλλά και μακροζωία των ανθέων στο βάζο με προφανή στόχο τη μεγαλύτερη, κατά το δυνατόν, ικανοποίηση του καταναλωτή. Είναι προφανές ότι οι υπό κρίση βιολέτες προέρχονταν από την ποσότητα που αναφέρεται στο ως άνω Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής κι αυτό, γιατί υπήρξε αποθήκευση και συντήρηση αυτών εντός ψυγείου μαζί με συντηρητικό διάλυμα, προκειμένου να είναι κατάλληλες προς κατανάλωση την ημέρα της πώλησής τους. Επομένως, η παρατήρηση της έκθεσης ελέγχου περί διάρκειας ζωής 10 ημερών αφορά σε άνθη που διατηρούνται εκτός ψυγείου και δεν έχει καμία σχέση με τα πωληθέντα άνθη που είχαν διατηρηθεί εντός ψυγείου.

Β. Ως προς τη δεύτερη παρατήρηση της ως άνω από οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου: είναι αλήθεια ότι στις γενικές ερωτήσεις που της τέθηκαν προφορικά κατά τη διάρκεια του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου σχετικά με τις γενικές τιμές πώλησης των διαφόρων ανθέων ορθά δηλώθηκαν από την ίδια οι συνήθειες εν γένει τιμές πώλησης του καταστήματός της προς όλους τους πελάτες γενικά. Όμως κατ' εξαίρεση στη συγκεκριμένη πελάτισσα πωλήθηκαν άνθη σε τιμή κόστους πλέον μικρού περιθωρίου κέρδους και όχι στη συνηθισμένη τιμή πώλησης.

Γ. Ως προς την τρίτη παρατήρηση της ως άνω από οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου: η πώληση των ανθέων δεν αφορούσε

σε καμία περίπτωση δωρεά, καθώς υπήρξε ένα μικρό περιθώριο κέρδους 0,55 € (η αξία πώλησης 10,00 € προ ΦΠΑ ανέρχεται σε 8,85 € μείον την τιμή κτήσης 8,30 €). Ως εκ τούτου, οι τιμές πώλησης προσδιορίζονται με βάση το τιμολόγιο αγοράς πλέον εύλογου (με βάση τον ανταγωνισμό, ευαλλοίωτα προϊόντα, συναλλακτικά ήθη) περιθωρίου κέρδους.

Δ. Ως προς την τέταρτη παρατήρηση της ως άνω από οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου: είναι αλήθεια ότι η αξία των 10,00 € αντιστοιχεί τόσο στο κόστος πωληθέντων όσο και στο περιθώριο κέρδους, αφού καλύπτει και τα υπόλοιπα έξοδα και δη στο ποσόν των 0,55 €, όπως αποδεικνύεται με το νόμιμα εκδοθέν παραστατικό, ήτοι σε καμία περίπτωση δεν προκύπτει πώληση κάτω του κόστους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α περ. 1 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διάπραξης της διαπιστωθείσας από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου παράβασης (.....): «Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α., οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. Σε περίπτωση [...] έκδοσης [...] ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) [...] επί της διαφοράς [...]. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος [...]. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της **ίδιας** παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) [...] επί της διαφοράς [...], το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος [...]. Στην περίπτωση κάθε επόμενης **ίδιας** παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) [...] επί της διαφοράς [...], το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 εδ. β' ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (.....): «Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου [...], εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 1 και 2 ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου (22.4.2023): «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. 2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή **επιτόπιου** φορολογικού ελέγχου: α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της [...]. β) Η απόφαση (εντολή) της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 25 πρέπει, στην περίπτωση **πλήρους επιτόπιου** ελέγχου, να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Διοικητή είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (.....): «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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 εδ. β' -γ' ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (.....): «Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 37 εδ. β' περ. ζ' ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (.....): «Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) [...], ζ) τους λόγους, για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου, και τον τρόπο, με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169 παρ. 1 και 2 εδ. α' ν. 2717/1999, όπως ισχύουν (αναλογικά εφαρμοζόμενες) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «1. Δημόσια είναι τα έγγραφα, τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο. 2. Ιδιωτικά είναι όλα τα έγγραφα τα οποία δεν είναι δημόσια.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 170 ν. 2717/1999, όπως ισχύει (αναλογικά εφαρμοζόμενη) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Τα δημόσια και τα ιδιωτικά έγγραφα, τα οποία προσάγονται στο δικαστήριο, πρέπει να έχουν συνταχθεί κατά τους νόμιμους τύπους σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ή, αν ο νόμος που δίδει τη σχέση απαιτεί ειδικό τύπο, κατά τον τύπο αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 ν. 2717/1999, όπως ισχύουν (αναλογικά εφαρμοζόμενες) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν **πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά** είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους **είτε ότι έγιναν ενώπιόν του**, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. [...]. 2. [...]. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται

σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα **έχουν**, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, **την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη**. 5. [...]. 6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται μόνο εφόσον ο νόμος που διέπει τη σχέση δεν ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 148 ν. 2717/1999, όπως ισχύει (αναλογικά εφαρμοζόμενη) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «**Το δικαστήριο χρησιμοποιεί τα αποδεικτικά μέσα κατά την κρίση του και τα εκτιμά ελεύθερα, αυτοτελώς ή σε συνδυασμό μεταξύ τους, εκτός αν ειδική διάταξη νόμου ορίζει διαφορετικά.**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (.....): «**Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής ο φορολογούμενος [...] φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.**»

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διάπραξης της διαπιστωθείσας από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου παράβασης (.....): «**Καθένας έχει δικαίωμα να αναπτύσσει ελεύθερα την προσωπικότητά του και να συμμετέχει στην κοινωνική, οικονομική και πολιτική ζωή της χώρας, εφόσον δεν προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και δεν παραβιάζει το Σύνταγμα ή τα χρηστά ήθη.**»

Επειδή, παράλληλα, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 361 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία διάπραξης της διαπιστωθείσας από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου παράβασης (.....): «**Για τη σύσταση ή αλλοίωση ενοχής με δικαιοπραξία απαιτείται σύμβαση, εφόσον ο νόμος δεν ορίζει διαφορετικά.**»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι είναι γνωστό τοις πάσιν ότι, για να διατηρηθεί στο χρόνο η πελατειακή σχέση, μπορεί κάποιες εξαιρετικές φορές να εμπίπτει σε ειδικό πεδίο εφαρμογής ως προς την πώληση, κατά συνέπεια να πωλεί το κατάστημα τα εμπορεύματα στην τιμολογιακή τιμή αγοράς, ιδίως όταν πρόκειται για εμπορεύματα, τα οποία πωλούνται σε αγοραστές βάσει «πελατειακής παλιάς σχέσης», αλλά και για συγκεκριμένο λόγο, στην υπό εξέταση δε περίπτωση στο πρόσωπο της αγοράστριας πληρούνταν και δυο ειδικές περιστάσεις, ήτοι αφενός μεν είναι παλαιά πελάτισσα (από τη λειτουργία της επιχείρησης από την μητέρα της έως αυτή τη δεδομένη στιγμή που διατηρεί η ίδια την επιχείρηση), αφετέρου τα άνθη προορίζονταν για Ιερό Ναό, περαιτέρω δε, ενώ η επιχείρησή της σαφώς και κατά κανόνα πορεύεται με βάση το κέρδος, το οποίο ορθά δηλώθηκε προφορικά από την ίδια ως προς το αντίτιμο των ανθέων (όπως ακριβώς αυτό κατά είδος περιγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου), εντούτοις για τους λόγους που προεκτέθησαν η αξία πώλησης των ανθέων στη συγκεκριμένη πελάτισσα ανήλθε στο αληθές και αναγραφόμενο ποσόν των 10,00 €, επί της οποίας (αξίας) εκδόθηκε και η ακριβής απόδειξη, και τούτο διότι:

α) Ως προς την πρώτη ανθοδέσμη: δύναμει του υπ' αριθμ. Τιμολογίου- Δελτίου Αποστολής (ΤΔΑ) η προσφεύγουσα αγόρασε τα με Κωδικό τριαντάφυλλα, ανά μάτσο ύψους 30cm, ήτοι 15 μάτσα, τα οποία περιείχαν το καθένα 20 τριαντάφυλλα με συνολική αξία προ Φ.Π.Α 75,00 €, ήτοι 0,25 € έκαστο τριαντάφυλλο προ ΦΠΑ. Επί τη βάση

αυτή επομένως πωλήθηκαν στη συγκεκριμένη πελάτισσα 20 τριαντάφυλλα με το κόστος αγοράς 5,00 €, ήτοι 0,25 €/τεμάχιο.

β) Ως προς τη δεύτερη ανθοδέσμη: με βάση το ΤΔΑ-Α με αριθμ. η προσφεύγουσα αγόρασε τα με Κωδικό Λίλιουμ, τα οποία αποτελούνταν από 10 τεμάχια και της κόστισαν εν συνόλω 3 €, δηλαδή 0,30 € το καθένα προ Φ.Π.Α. Επί τη βάσει αυτή επομένως πωλήθηκαν στη συγκεκριμένη πελάτισσα 6 Λίλιουμ με κόστος αγοράς 1,80 €, ήτοι 0,30 €/τεμάχιο.

γ) Ως προς την τρίτη ανθοδέσμη: με βάση το Δ. Αποστολής Τιμολόγιο με αριθμ. η προσφεύγουσα αγόρασε τις με Κωδικό βιολέτες, οι οποίες αποτελούνταν από 10 τεμάχια και της κόστισαν εν συνόλω 5,00 €, δηλαδή 0,50 € η καθεμιά προ Φ.Π.Α. Επί τη βάσει αυτή επομένως πωλήθηκαν στη συγκεκριμένη πελάτισσα 6 Βιολέτες με κόστος αγοράς 1,50 €, ήτοι 0,50 €/τεμάχιο.

Επομένως, αφού το συνολικό κόστος των ανθέων (σε τιμές κτήσης) για την προσφεύγουσα ανερχόταν: 5,00 € τα 20 τριαντάφυλλα + 1,80 € τα 6 λίλιουμ + 1,50 € οι 3 βιολέτες = σύνολο 8,30 € πλέον Φ.Π.Α. (13%) 1,08 €, ήτοι συνολικώς 9,38 €, αποδεικνύεται έτσι ότι συννόμως η αξία της πώλησης στο κόστος των συγκεκριμένων ανθέων ανήλθε σε 10,00 € (στρογγυλά) και εκδόθηκε ακριβής απόδειξη για το ποσό αυτό.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει επί της ουσίας να γίνουν δεκτοί ως νόμω βάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Από την αρχή της ελευθερίας των συμβάσεων (προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 361 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία διάπραξης της διαπιστωθείσας από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου παράβασης (.....), βλ. και υπ' αριθμ. 4/1998 απόφαση της Ολομέλειας του Αρείου Πάγου) και ειδικότερα την αρχή της ελευθερίας καθορισμού του περιεχομένου μιας σύμβασης συνάγεται ότι δύο αντισυμβαλλόμενοι είναι ελεύθεροι, καταρχήν, από το νόμο να καθορίζουν κατά το δοκούν και το ύψος του τιμήματος σε περίπτωση πώλησης αγαθών. Υπό αυτό το πρίσμα, εν προκειμένω η προσφεύγουσα επιτρεπώς κατά νόμον καθόρισε με την αντισυμβαλλομένη της στην υπό κρίση περίπτωση το τίμημα της μεταξύ τους πώλησης στο ύψος που αποτυπώθηκε στην ελεγχθείσα κρίσιμη υπ' αριθμ. 4/..... απόδειξη λιανικής πώλησης, έστω κι αν το τίμημα αυτό ήταν κατώτερο από τις τιμές, στις οποίες κατά δήλωσή της πουλούσε κατά κανόνα τα πωληθέντα είδη, χωρίς να τίθεται **εξ αυτού και μόνου του λόγου** ζήτημα ανακρίβειας του εν λόγω παραστατικού.

β) Προκειμένου ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου να τεκμηριώσει ανακρίβεια του ως άνω εκδοθέντος φορολογικού παραστατικού, **δεν αρκούσε** να στηριχθεί μόνο στα προαναφερθέντα, αλλά **έπρεπε να προβεί και σε ειδικότερες ελεγκτικές επαληθεύσεις** ως προς το αληθές τίμημα της συναλλαγής (π.χ. έλεγχο ταμείου και έλεγχο POS, εξέταση του αν η προσφεύγουσα προέβαινε κατά σύστημα σε λιανικές πωλήσεις κοντά στο επίπεδο της τιμής αγοράς ή του κόστους πωληθέντων κ.λπ.), ώστε να διαπιστωθεί και η απόκλιση μεταξύ του ως άνω εκδοθέντος υπό κρίση φορολογικού στοιχείου και του ποσού που τελικά εισπράχθηκε, πράγμα ωστόσο το οποίο δε συνέβη στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από τη συμπεροβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

Για τους λόγους αυτούς, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Επειδή, δεδομένης της αποδοχής κατά τα ανωτέρω του πρώτου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής **παρέλκει** η εξέταση του δεύτερου λόγου της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, **και την ακύρωση** της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 1 ΚΦΔ συνολικού ποσού 0,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.