



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19.10.2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1739

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την από/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ.04.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ και της υπ' αριθ.04.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.04.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ και την υπ' αριθ.

.....04.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ.

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

Επί της από05.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.04.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση κατά 14.770,22 €, λόγω διαπιστώσεως ενδοκοινοτικών αποκτήσεων καθαρής αξίας 61.542,59 € για τις οποίες καταλογίστηκε ο αναλογούν Φ.Π.Α. ύψους 14.770,22 € χωρίς να αναγνωριστεί το δικαίωμα έκπτωσης του ίδιου ποσού ως φόρου εισροών. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από04.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ.

Με την υπ' αριθ.04.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ επιβλήθηκε πρόστιμο στην προσφεύγουσα λόγω υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (άρθρο 36 παρ. 5 του Ν. 2859/2000), μηνός Οκτωβρίου 2017, ανακριβώς, καθώς δεν συμπεριλήφθηκαν σε αυτόν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αξίας 61.542,59 € από την Βουλγάρικη επιχείρηση «.....», ΑΦΜ: BG Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από04.2018 έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

Η μεταφορά – μετακίνηση των δύο αγροτικών μηχανημάτων από την Βουλγάρικη εταιρεία, έγινε με βάση το DELIVERY NOTE10.2015 με σκοπό «EXHIBITION» (έκθεση-επίδειξη), χωρίς την καταβολή κάποιας αντιπαροχής από την προσφεύγουσα, καθώς όλη η δραστηριότητα στηρίχθηκε στο από10.2015 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της «.....» και της «.....», που νόμιμα υποβλήθηκε ηλεκτρονικά στο TAXIS με την υπ' αριθ./2015 κατάσταση συμφωνητικών και το οποίο μεταξύ άλλων προέβλεπε ότι «η Παραδίδουσα Εταιρεία θα παρέχει στην Παραλαβούσα εξατομικευμένα εμπορεύματα (δείγματα) για επίδειξη, ή έλεγχο και προσωρινή δωρεάν χρήση με σκοπό να καθοριστούν οι ποιότητες και να ξεκαθαριστούν τα ελαττώματα των πραγμάτων που παραχωρήθηκαν με τον τρόπο αυτό, και μετά η Παραλαβούσα θα πρέπει να επιστρέψει στην Παραδίδουσα εταιρία στην κατάσταση και με την όψη που είχαν κατά την παροχή».

Συνεπώς, εφόσον δεν υπήρξε κανένα είδος ανταλλάγματος για την συναλλαγή αυτή και αφού ο μοναδικός σκοπός ήταν η προσωρινή έκθεση-επίδειξη των αγροτικών μηχανημάτων, η συγκεκριμένη περίπτωση δεν εμπίπτει στις διατάξεις σχετικά με την ενδοκοινοτική απόκτηση

αγαθών. Επιπροσθέτως τα αγροτικά μηχανήματα δεν ήρθαν στην Ελλάδα για αποθήκευση και μεταγενέστερη πώληση αλλά ήρθαν προσωρινά προς επίδειξη με υποχρέωση να επιστραφούν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 περ. γ' του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «**1.** Αντικείμενο του φόρου είναι: ... γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκατεστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου, ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ε' του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «**3.** Θεωρείται επίσης ως Παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του προς ένα άλλο κράτος - μέλος. Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος μέλος, κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, αλλά εντός της Κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις ακόλουθες πράξεις: ... ε) προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού, για περίοδο μέχρι 24 μήνες στο έδαφος άλλου κράτους - μέλους, εντός του οποίου η εισαγωγή του ίδιου αυτού αγαθού από τρίτη χώρα, με σκοπό την προσωρινή χρησιμοποίησή του, θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 παρ. 1 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «**1.** Ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 περ. γ' του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2: ... γ) η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας, κατά ανάλογη εφαρμογή του δεύτερου και τρίτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «**1.** Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τον χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών

αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1317/30.09.1993 η οποία παρέχει διευκρινήσεις για την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και ειδικότερα στο άρθρο 7 «Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών» αναφέρεται ότι: «Σε περίπτωση που μια από τις προϋποθέσεις που τίθενται στις ανωτέρω περιπτώσεις α) έως στ) παύει να υφίσταται, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθών από την Ελλάδα προς άλλο κράτος μέλος κατά το χρόνο που έπαψε να υφίσταται η εν λόγω προϋπόθεση. Κατά το χρόνο αυτό λοιπόν θα περιληφθεί στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα, που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης β) της παραγράφου 5 του άρθρου 29, επειδή αποτελεί ενδοκοινοτική απόκτηση στο άλλο κράτος μέλος προς το οποίο μετακινήθηκαν τα αγαθά.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1267/30.12.2011 και συγκεκριμένα στο άρθρο 2 παρ. 5 ορίζεται ότι: «Ο ΦΠΑ που οφείλεται για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή λήψη αγαθών ή υπηρεσιών που φορολογούνται στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τα άρθρα 13 και 14 του Κώδικα ΦΠΑ, από υποκείμενους στο φόρο οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας, καταβάλλεται από τον εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υπόχρεο στο φόρο με την περιοδική δήλωση που υποβάλλεται για τη φορολογική περίοδο κατά την οποία ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 16 και 18 του Κώδικα ΦΠΑ. Με την ίδια περιοδική δήλωση ασκείται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, εφόσον και στο βαθμό που παρέχεται τέτοιο δικαίωμα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 1 περ. δ' του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- τα αγροτικά μηχανήματα (τρακτέρ), John Deere 6630 με αριθμό και John Deere 6930 με αριθμό, σύμφωνα με τα φορτωτικά έγγραφα που επιδείχθηκαν στη Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ καθώς και το από10.2015 πρωτόκολλο παράδοσης – παραλαβής που υπογράφηκε μεταξύ της «.....» και της «.....» παραλήφθηκαν στις εγκαταστάσεις της Ελληνικής εταιρείας στην Σερρών στις10.2015,
- από την αυτοψία που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ στην έδρα της «.....» την03.2018 διαπιστώθηκε ότι τα ανωτέρω αγροτικά μηχανήματα (τρακτέρ) βρίσκονταν ακόμα στις εγκαταστάσεις της στην Σερρών και δεν είχαν πουληθεί,
- τα ανωτέρω αγροτικά μηχανήματα (τρακτέρ) παρέμειναν στις εγκαταστάσεις της Ελληνικής επιχείρησης για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 24 μηνών, ήτοι από10.2015

μέχρι και την ημερομηνία που η Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ πραγματοποίησε την αυτοψία στις03.2018.

Βάσει των ανωτέρω ορθώς αποφάνθηκε ο έλεγχος ότι η μετακίνηση των ανωτέρω αγροτικών μηχανημάτων (τρακτέρ) από την Βουλγαρία στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 24 μηνών, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2859/2000, συνιστά για την προσφεύγουσα ενδοκοινοτική απόκτηση για την οποία πρέπει να καταβληθεί ο αναλογούν Φ.Π.Α., χωρίς να αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ελλείψει νομίμου τιμολογίου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./.....05.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

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

Φορολογικό έτος 2017

Υπ' αριθ.04.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου

Μείωση υπολοίπου φόρου για έκπτωση	14.770,22€
------------------------------------	------------

Υπ' αριθ.04.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ν. 4174/2013

Πρόστιμο για ανακριβή υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (άρθρο 36 παρ. 5 του ν. 2859/2000)	100,00€
--	---------

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.