



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18/05/2018

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

Αριθμός απόφασης: 962

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
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 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 19/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατά:

- α) της υπ' αριθ. /19.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

- β) της υπ' αριθ. /19.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ,
- γ) της υπ' αριθ. /19.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ,
- δ) της υπ' αριθ. /19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ,
- ε) της υπ' αριθ. /19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ,
- στ) της υπ' αριθ. /19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ,
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αριθ. /19.12.2017, /19.12.2017 και /19.12.2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011 – 31/12/2011, 01/01/2012 – 31/12/2012 και 01/01/2013 – 31/12/2013 αντιστοίχως, και τις υπ' αριθ. /19.12.2017, /19.12.2017 και /19.12.2017 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011 – 31/12/2011, 01/01/2012 – 31/12/2012 και 01/01/2013 – 31/12/2013 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/09.05.2018 συμπληρωματικό υπόμνημα.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, καθώς και των πρόσθετων λόγων που προβάλλει η προσφεύγουσα με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/09.05.2018 συμπληρωματικό υπόμνημα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /19.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011, κύριος φόρος 220.273,54€ και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 264.328,25€, ήτοι συνολικό ποσό 484.601,79€, λόγω μη αναγνώρισης του ενδοκοινοτικού χαρακτήρα παραδόσεων ποσού

2.158.719,17€ γιατί δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ.1201/1999 και καταλογισμού του αναλογούντος φόρου εκροών ποσού 280.633,49€.

Με την υπ' αριθ./19.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου και κατ' επέκταση το δικαίωμα μεταφοράς προς έκπτωση από το φόρο εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου, από 80.671,20€ σε 6.248,26€, ήτοι κατά το ποσό των 74.422,94€, λόγω μη αναγνώρισης του ενδοκοινοτικού χαρακτήρα παραδόσεων ποσού 108.176,74€ γιατί δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ.1201/1999 και καταλογισμού του αναλογούντος φόρου εκροών ποσού 14.062,98€, καθώς και μη αναγνώρισης του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου ποσού 60.359,96€.

Με την υπ' αριθ./19.12.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου και κατ' επέκταση το δικαίωμα μεταφοράς προς έκπτωση από το φόρο εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου, από 123.614,46€ σε 40.920,45€, ήτοι κατά το ποσό των 82.694,01€, λόγω μη αναγνώρισης του ενδοκοινοτικού χαρακτήρα παραδόσεων ποσού 63.623,59€ γιατί δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ.1201/1999 και καταλογισμού του αναλογούντος φόρου εκροών ποσού 8.271,07€ καθώς και μη αναγνώρισης του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου ποσού 74.422,95€.

Με την υπ' αριθ./19.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 1.500,00€, και ειδικότερα, 100,00€ λόγω μη υποβολής δήλωσης intrastat άφιξης της φορολογικής περιόδου Ιουλίου 2011, 100,00€ λόγω μη υποβολής ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων της φορολογικής περιόδου Ιουλίου 2011, 1.200,00€ (12 x 100,00€) λόγω υποβολής ανακριβών περιοδικών δηλώσεων για όλους τους μήνες του 2011 και 100,00€ λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Με την υπ' αριθ./19.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 400,00€, και ειδικότερα, 300,00€ (3 x 100,00€) λόγω υποβολής ανακριβών περιοδικών δηλώσεων φορολογικών περιόδων Ιανουαρίου, Μαΐου και Ιουνίου, καθώς και 100,00€ λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Με την υπ' αριθ./19.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 200,00€, και ειδικότερα, 100,00€

λόγω υποβολής ανακριβούς περιοδικής δήλωσης φορολογικής περιόδου Ιουνίου, καθώς και 100,00€ λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 19/12/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. Ν.2859/2000 της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 76/24.04.2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Εσφαλμένη και αβάσιμη η κρίση του ελέγχου περί συναλλαγών με εξαφανισμένες επιχειρήσεις. Καμία ενδοκοινοτική παράδοση δεν έγινε σε μη λειτουργούσα ή εξαφανισμένη επιχείρηση. Με το υπ' αριθ. πρωτ. 27836/01.07.2014 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ομολογείται ρητώς ότι οι επίμαχες συναλλαγές έλαβαν χώρα σε χρόνο που οι αντισυμβαλλόμενες λειτουργούσαν κανονικά. Το γεγονός ότι οι αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις χαρακτηρίστηκαν σε χρόνο μεταγενέστερο των συναλλαγών ως εξαφανισμένες δεν μπορεί να παράσχει νομικό έρεισμα στις προσβαλλόμενες πράξεις. Η κανονικότητα και η εγκυρότητα των εν λόγω συναλλαγών επιβεβαιώθηκε και από το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2015/12.10.2015 έγγραφο του Τμήματος ΣΤ' της Διεύθυνσης Ελέγχων. Όλες οι επίμαχες ενδοκοινοτικές παραδόσεις πληρούν τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ.1201/1999. Οι προσβαλλόμενες πράξεις, αγνόησαν τα στοιχεία τεκμηρίωσης της κανονικότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων και δεν διέλαβαν καμία απολύτως αιτιολογία, η οποία να στηρίζει, κατά νόμο ή ουσία, την άρνηση της φορολογικής αρχής για απαλλαγή ΦΠΑ στις εν λόγω ενδοκοινοτικές παραδόσεις.
- 2) Οι προσβαλλόμενες πράξεις στερούνται παντελώς κάθε πραγματικού και νομικού ερείσματος, καθόσον κατά τις παραδοχές του ελέγχου δεν πιθανολογήθηκε καν ούτε εικονικότητα των συναλλαγών ούτε συμμετοχή της προσφεύγουσας σε οποιαδήποτε πράξη σχετική με απάτη ενδοκοινοτικού ΦΠΑ.
- 3) Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι προδήλως παράνομες καθόσον επάγονται τον ανεπίτρεπτο και αδικαιολόγητο περιορισμό του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ.
- 4) Η στέρηση του δικαιώματος απαλλαγής από τον ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές αντιβαίνει ευθέως και ρητώς σε ad hoc αποφάσεις της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 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, με το άρθρο 5 παρ. 1 του ν.2859/2000 ορίζεται 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,.....».

Επειδή, με το άρθρο 13 του ν.2859/2000 ορίζεται 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,.... ».

Επειδή, με το άρθρο 28 του ν.2859/2000 ορίζεται 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 ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος.....».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. 1100874/4917/719/A0014/ΠΟΛ. 1201/29.10.1999 έγγραφο της 14^{ης} Διεύθυνσης (Φ.Π.Α.) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών παρασχέθηκαν διευκρινήσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος μέλος και συγκεκριμένα τονίζεται 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 10.α, παρ. 2 του Ν.1642/86. 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/ΦΠΑ 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 Κ.Β.Σ. 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. Όσον αφορά στα αποδεικτικά αυτά, διευκρινίζουμε τα εξής, ανάλογα με τον τρόπο μεταφοράς. γα. Μεταφορά με δημοσίας χρήσης μεταφορικά μέσα. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορέα ή του μεταφορικού γραφείου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ. (φορτωτική, CMR, κλπ.)..... Η ύπαρξη των ανωτέρω δικαιολογητικών διασφαλίζει κατ' αρχήν τη νομιμότητα της μη επιβολής Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και κατά συνέπεια το

δικαίωμα επιστροφής στους υποκειμένους του φόρου εισροών που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αυτές παραδόσεις. Οι προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. όμως έχουν την ευχέρεια να ελέγχουν και κάθε άλλο στοιχείο, το οποίο κατά την κρίση τους θεωρείται απαραίτητο, όπως π.χ. την ύπαρξη εμβάσματος σε τραπεζικό λογαριασμό, τη δήλωση της ενδοκοινοτικής απόκτησης από τον αλλοδαπό υποκείμενο, κλπ..... Σε κάθε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, οι προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. έχουν την υποχρέωση προσφυγής στη διαδικασία της διοικητικής βοήθειας, υποβάλλοντας σχετικό ερώτημα στη Διεύθυνσή μας, 14η Δ/ση Φ.Π.Α., Τμήμα Δ' 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 υποκειμένων 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.....».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 138 της υπ' αριθ. 2006/112/ΕΚ Οδηγίας του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006 (2006/112/ΕΕ), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, το ΔΕΕ στην υπόθεση C-273/11 απεφάνθη ότι το άρθρο 138 παρ. 1 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ έχει την έννοια ότι μπορεί να μην αναγνωριστεί στον πωλητή το δικαίωμα απαλλαγής από τον φόρο για ενδοκοινοτική παράδοση, υπό την προϋπόθεση ότι αποδεικνύεται, βάσει αντικειμενικών στοιχείων, ότι ο πωλητής αυτός δεν εκπλήρωσε τις υποχρεώσεις που υπείχε από πλευράς αποδείξεως ή ότι γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι η συναλλαγή που πραγματοποίησε αποτελούσε μέρος απάτης την οποία είχε διαπράξει ο αποκτών και δεν έλαβε όλα τα μέτρα που μπορούσε ευλόγως να λάβει ώστε να αποφύγει τη δική του συμμετοχή στην απάτη αυτή. Ο πωλητής δεν μπορεί να στερηθεί την απαλλαγή μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης, υπό την έννοια του άρθρου 138 παρ. 1 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, από τον ΦΠΑ με μόνη αιτιολογία ότι η φορολογική διοικητική αρχή άλλου κ-μ προέβη στη διαγραφή του ΑΦΜ – ΦΠΑ του αποκτώντος η οποία, καίτοι πραγματοποιήθηκε σε χρόνο μεταγενέστερο της παραδόσεως του αγαθού, ισχύει αναδρομικώς από ημερομηνία προγενέστερη της παραδόσεως αυτής [ΦΠΑ ΑΝΑΛΥΣΗ –

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα της από 19/12/2017 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τον ενδοκοινοτικό χαρακτήρα σε παραδόσεις αγαθών αξίας 2.158.719,17€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011, αξίας 108.176,74€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012 και αξίας 63.623,59€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, στις οποίες αναλογεί φόρος εκροών 280.633,49€, 14.062,98€ και 8.271,07€ αντιστοίχως, προς κοινοτικές επιχειρήσεις που χαρακτηρίστηκαν, είτε μέσω του δικτύου EUROFISC είτε μέσω απαντήσεων αιτημάτων αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής του Υπουργείου Οικονομικών της Ρουμανίας και της Διεύθυνσης Ελέγχων, σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2015 ΕΜΠ/30.01.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων, σε απάντηση του με αριθ. πρωτ. 27836/01.07.2014 εγγράφου της Δ.Ο.Υ., «εξαφανισμένοι έμποροι». Οι λογιστικές εγγραφές τακτοποίησης υπολοίπων εξόφλησης των πελατών, ύψους 830.000,00€, που καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας στις 31/12/2013 χωρίς να υπάρχουν παραστατικά εξόφλησης, ως απλή και μόνο διαπίστωση του ελέγχου, που ενδεχομένως να αποτελεί παράβαση άλλων φορολογικών διατάξεων, δεν οδήγησε στην εξαγωγή οποιουδήποτε συμπεράσματος κι ενός σαφούς και πλήρως αιτιολογημένου πορίσματος. Αντιθέτως, κατά παραδοχή του ελέγχου, πραγματοποιήθηκε έλεγχος εγκυρότητας του ΑΦΜ – ΦΠΑ των αντισυμβαλλόμενων κοινοτικών επιχειρήσεων και διαπιστώθηκε ότι κατά το χρόνο πραγματοποίησης των υπό κρίση συναλλαγών ήταν ενεργές, όπως προκύπτει από την αντιπαραβολή ημερομηνιών έναρξης και διακοπής εργασιών των ρουμάνικων επιχειρήσεων με τις ημερομηνίες των υπό κρίση τιμολογίων, όλες οι συναλλαγές πληρούν τις προβλεπόμενες από την ΠΟΛ. 1201/1999 προϋποθέσεις (φορολογικά στοιχεία, αποδεικτικά μεταφοράς, τραπεζικά εμβάσματα, εγγραφή στο VIES των αγοραστών κ.λπ.), καταχωρήθηκαν στα βιβλία και συμπεριλήφθηκαν στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων και intrastat. Επιπροσθέτως, η Διεύθυνση Ελέγχων – Τμήμα ΣΤ' με τα υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2015/17.03.2015, ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2015/12.10.2015, ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2016/10.03.2016 και ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2016/29.03.2016 έγγραφα ενημερώνει ότι στο πλαίσιο αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής δεν προέκυψαν ουσιαστικές διαφορές, μετά από έλεγχο μεταφορικών εταιρειών που εκτέλεσαν τις υπό κρίση ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Επειδή, από τον έλεγχο δε διαπιστώθηκε και δεν καταλογίσθηκε εικονικότητα ως προς τις υπό κρίση συναλλαγές. Τουτέστιν, δεν αποδείχθηκε μέσω της ελεγκτικής διαδικασίας η μη πραγματοποίηση των παραδόσεων ως αυτές περιγράφονται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αξίας και μεταφοράς και αναλυτικότερα ως ακολούθως:

ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΕΤΟΥΣ 2011					
A/A	ΕΤΑΙΡΙΑ	ΧΩΡΑ	ΑΦΜ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	ΣΥΝ.ΑΞΙΑ
1		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		5	70.058,50
2		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		1	16.078,00
3		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		1	17.025,50
4		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		40	487.619,10
5		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		17	229.595,66
6		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		18	181.546,97
7		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		64	637.708,02
8		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		38	333.359,41
9		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		3	28.962,21
10		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		11	96.973,35
11		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		1	8.961,20
12		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		6	50.831,25
ΣΥΝΟΛΟ 2011					2.158.719,17
ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΕΤΟΥΣ 2012					
A/A	ΕΤΑΙΡΙΑ	ΧΩΡΑ	ΑΦΜ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	ΣΥΝ.ΑΞΙΑ
1		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		8	78.479,14
2		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		2	29.697,60
ΣΥΝΟΛΟ 2012					108.176,74
ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΕΤΟΥΣ 2013					
A/A	ΕΤΑΙΡΙΑ	ΧΩΡΑ	ΑΦΜ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	ΣΥΝ.ΑΞΙΑ
1		ΡΟΥΜΑΝΙΑ		4	63.623,59
ΣΥΝΟΛΟ 2013					63.623,59

Επίσης, από την οικεία έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, δεν αποδείχθηκε η συμμετοχή της προσφεύγουσας σε οποιαδήποτε πράξη συνδεόμενη με απάτη ενδοκοινοτικού ΦΠΑ ή η μη λήψη όλων των απαιτούμενων εκ μέρους της μέτρων για τη διασφάλιση και απόδειξη των συναλλαγών. Ως εκ τούτου, οι προσβαλλόμενες πράξεις, αφορώσες παραδόσεις ενδοκοινοτικού χαρακτήρα σε κοινοτικές επιχειρήσεις, στερούνται πραγματικού και νομικού ερείσματος.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου, έχει νομικό έρεισμα, κρίνεται νόμω και ουσία βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται αποδεκτή σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και αναγνωρίζονται διά της παρούσης απόφασης ως ενδοκοινοτικές οι παραδόσεις που πραγματοποιήθηκαν προς τις ανωτέρω ρουμάνικες επιχειρήσεις κατά τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2011 – 31/12/2011, 01/01/2012 – 31/12/2012 και 01/01/2013 – 31/12/2013, στην μη αναγνώριση των οποίων ερείδονται οι υπ' αριθ./19.12.2017,/19.12.2017 και/19.12.2017 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, καθώς και μέρος της υπ' αριθ./19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 και οι υπ' αριθ./19.12.2017 και/19.12.2017 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 αντιστοίχως.

Επειδή, όσον αφορά τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης intrastat άφιξης της περιόδου Ιουλίου και μη υποβολής ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων της περιόδου Ιουλίου, έτους 2011, που διατυπώνονται στην υπ' αριθ./19.12.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 δεν προβάλλεται κάποιος σχετικός ισχυρισμός από την προσφεύγουσα. Ως εκ τούτου, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών ως προς όλες τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπ' αριθ. πρωτ./26.02.2014 αίτησή της προς την αρμόδια ελεγκτική αρχή ζητά την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, ποσού 123.614,46€, ως αυτό διαμορφώθηκε στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013 και συμπεριλήφθηκε στην υπ' αριθ. 1310/24.02.2014 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ έτους 2013.

Επειδή, ουδεμία άλλη διαφορά, ως προς τις φορολογητέες εκροές και εισροές και τον ΦΠΑ αυτών, προέκυψε από τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ./19.01.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

1. την ακύρωση της υπ' αριθ./19.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
2. την ακύρωση της υπ' αριθ./19.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
3. την τροποποίηση της υπ' αριθ./19.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
4. την τροποποίηση της υπ' αριθ./19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
5. την ακύρωση της υπ' αριθ./19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και
6. την ακύρωση της υπ' αριθ./19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης
καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:
Υπ' αριθ./19.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Φόρος εκροών	297.696,12 €	17.062,63 €	- 280.633,49 €
Υπόλοιπο φόρου εισροών	77.422,58 €	77.422,58 €	- €
Πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση	- €	60.359,95 €	60.359,95 €
Χρεωστικό υπόλοιπο για καταβολή	220.273,54 €	- €	- 220.273,54 €
Πρόσθετος φόρος άρθ. 1 ν.2523/1997	264.328,25 €	- €	- 264.328,25 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	484.601,79 €	- €	- 484.601,79 €

Υπ' αριθ./19.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Φόρος εκροών	24.873,90 €	10.810,92 €	-14.062,98 €
Υπόλοιπο φόρου εισροών	31.122,16 €	91.482,12 €	60.359,96 €
Πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση	6.248,26 €	80.671,20 €	74.422,94 €
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	6.248,26 €	80.671,20 €	74.422,94 €

Υπ' αριθ./19.12.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Φόρος εκροών	15.654,31 €	7.383,24 €	-8.271,07 €
Υπόλοιπο φόρου εισροών	56.574,76 €	130.997,70 €	74.422,94 €
Πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση	40.920,45 €	123.614,46 €	82.694,01 €
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση			
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	40.920,45 €	123.614,46 €	82.694,01 €

Υπ' αριθ./19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013

της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	1.500,00 €	200,00 €	-1.300,00 €

Υπ' αριθ./19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013

της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	400,00 €	0,00 €	-400,00 €

Υπ' αριθ./19.12.2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013

της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	200,00 €	0,00 €	-200,00 €

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

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.