



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604563

Fax : 2131604567

Καλλιθέα:
Αριθμός απόφασης:

11/04/2017
2419

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12.12.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της αρ. /04.11.16 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ για την ελεγχόμενη περίοδο 01.01.2013-28.02.2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αρ. /2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30.8.16 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **12.12.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε **στις 25/11/2016**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /04.11.2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης με την επωνυμία, διαφορά Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ποσού 4.188,61 €, πλέον πρόσθετου φόρου 5.026,33 €, για τη χρονική περίοδο από 01.01.2013 έως 28.02.2013.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ κατόπιν της υπ'αρ. /20-04-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της περιόδου 01/01/2013-28/02/2013 και τις διαπιστώσεις της από 04/11/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου κ. Η εντολή αφορούσε διενέργεια φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στην εταιρία με την επωνυμία, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά , που να αποδεικνύουν την φυσική μεταφορά αγαθών σε παραλήπτη σε άλλο κράτος - μέλος (ενδοκοινοτική παράδοση) κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) και της ΠΟΛ 1201/1999.

Στις παρατηρήσεις της εντολής ελέγχου αναφέρεται το υπ'αριθ. ΔΕΛ ΣΤ 1163226 ΕΞ 2014 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων τμήμα ΣΤ'), σύμφωνα με το οποίο, η ελεγχόμενη ελληνική εταιρεία πραγματοποίησε συναλλαγές με την εταιρεία με ΑΦΜ για την περίοδο 01/01 ~ 28/02/13, καθώς οι φορολογικές αρχές της Ρουμανίας απέστειλαν αίτημα αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής, στο οποίο αναγράφονταν πως δεν βρέθηκε η Ρουμάνικη επιχείρηση στην δηλωθείσα διεύθυνση και πως δεν μπορούν να επικοινωνήσουν με τον διαχειριστή της, γεγονότα που δημιουργούν υποψίες ότι τα αγαθά δεν εισήλθαν στο έδαφος της Ρουμανίας. Σε εκτέλεση της ανωτέρω εντολής η Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ σύνταξε και απέστειλε ταχυδρομικώς στην ελεγχόμενη εταιρία, την με αριθμό πρωτ /27-4-2016 Πρόσκληση για να προσκομίσει τα τηρούμενα βιβλία, τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., τους πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων και τις συγκεντρωτικές

καταστάσεις πελατών – προμηθευτών που αφορούν την φορολογική περίοδο 01-01-2013 έως 28-02-2013.

Η ελεγχόμενη εταιρία ανταποκρινόμενη στην με αρ πρωτ /27-4-2016 Πρόσκλησή της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ, έστειλε την με αριθμ. πρωτ. /19-7-2016 επιστολή στην οποία ανέφερε ότι :

1) Με την εταιρεία συνεργαστήκε μόνο τον Ιανουάριο και τον Φεβρουάριο του 2013, και στην συνέχεια δεν πραγματοποίησε άλλη συναλλαγή γιατί αρνιόταν να τους πληρώσει και για τον λόγο αυτό έχουν ασκήσει αγωγή που έχουν καταθέσει στην Ρουμανία.

2) Παρά τις συνεχείς ενοχλήσεις για επιστροφή των υπογεγραμμένων εγγράφων CMR από την παραλαβή των εμπορευμάτων, η δεν ανταποκρίθηκε ποτέ.

Και επίσης επισύναψε:

3) Τα στοιχεία των οδηγών και των φορτηγών που έκαναν την μεταφορά, τα στοιχεία της δικηγόρου που έχει αναλάβει την υπόθεση, την αγωγή για τα οφειλόμενα, Ημερολογιακές Λογιστικές Εγγραφές, Λογιστική καρτέλα της, Στοιχεία για την αγορά των προϊόντων, Δηλώσεις ΦΠΑ και Listing των μηνών που έγιναν οι συναλλαγές.

Από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ διαπιστώθηκε ότι:

Από την ελεγχόμενη εταιρία έχουν εκδοθεί νόμιμα παραστατικά σύμφωνα με τον ΚΦΑΣ για και συγκεκριμένα τα εξής τιμολόγια πώλησης (Invoice) και Δελτία Αποστολής:

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ No	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΡΟΙΟΝ	ΚΑΘ.ΒΑΡΟΣ (Kgr)	ΑΞΙΑ (€)	ΤΟΠΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	ΤΟΠΟΣ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ
.....	17/01/2013	ORANGES NAVEL	20.249	5.467,23	ΠΑΝΑΡΙΤΗ ΝΑΥΠΛΙΟ	ΡΟΥΜΑΝΙΑ	
.....	25/01/2013	ORANGES NAVEL	21.540	5.815,80	ΠΑΝΑΡΙΤΗ ΝΑΥΠΛΙΟ	ΡΟΥΜΑΝΙΑ	
.....	02/02/2013	ORANGES NAVEL	20.759	5.604,93	ΠΑΝΑΡΙΤΗ ΝΑΥΠΛΙΟ	ΡΟΥΜΑΝΙΑ	
.....	08/02/2013	ORANGES NAVEL	19.957	5.388,39	ΠΑΝΑΡΙΤΗ ΝΑΥΠΛΙΟ	ΡΟΥΜΑΝΙΑ	
.....	16/02/2013	ORANGES NAVEL	20.232 r	5.260,32	ΠΑΝΑΡΙΤΗ ΝΑΥΠΛΙΟ	ΡΟΥΜΑΝΙΑ	
.....	21/02/2013	ORANGES NAVEL	21.946	5.705,96	ΠΑΝΑΡΙΤΗ ΝΑΥΠΛΙΟ	ΡΟΥΜΑΝΙΑ	

.....	28/02/2013	ORANGES NAVEL	9.888	1.977,60	ΠΑΝΑΡΙΤΗ ΝΑΥΠΛΙΟ	ΡΟΥΜΑΝΙΑ	
.....	28/02/2013	ORANGES NAVEL	-11539	-3.000,14			
			ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ	32.220,09			

Τα παραπάνω τιμολόγια έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία της εταιρίας, η οποία έχει εκδώσει και τα νόμιμα στοιχεία διακίνησης των εμπορευμάτων (θεωρημένα Δελτία Αποστολής) τα περιεχόμενα των οποίων ως προς το είδος, ποσότητα και παραλήπτη, συμφωνούν με εκείνα των τιμολογίων, έχουν συμπεριληφθεί στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ του Ιανουαρίου & Φεβρουαρίου 2013 όπως επίσης και στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες των ίδιων μηνών. Επιπλέον για όλες τις παραπάνω συναλλαγές, προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα CMR με τα στοιχεία των αντισυμβαλλομένων, τον τόπο αποστολής και προορισμού, τα σχετικά παραστατικά που εκδόθηκαν, το μεταφερόμενο φορτίο, τα μεταφορικά μέσα, υπογραφή και τα στοιχεία της μεταφορικής εταιρείας, **αλλά δεν προσκομίστηκαν τα αντίγραφα πρωτότυπα CMR που να φέρουν την υπογραφή και τα στοιχεία αυτών που παρέλαβαν τα προϊόντα όπως επίσης και κανένα άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει την φυσική μεταφορά των αγαθών στον παραλήπτη. Τέλος παρατηρήθηκε ότι ενώ στα CMR αναφέρεται ως τόπος προορισμού «Komarno Slovakia», στα Δελτία Αποστολής αναφέρεται ως τόπος προορισμού «Ρουμανία».**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28§1 απαλλάσσονται από το φόρο, 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 τον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος – μέλος.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1201/29.10.1999 με θέμα ” **Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος μέλος**” αναφέρεται ότι:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22α', παρ. 1 του Ν.1642/1986, όπως ισχύει, απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στην Ελλάδα προς αγοραστή υποκείμενο στο φόρο ή προς Νομικό Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον αγοραστή ή από τον πωλητή προς άλλο κράτος - μέλος όπου ο αγοραστής είναι εγκατεστημένος. Η έννοια του "υποκείμενου στο φόρο" και του "Νομικού Προσώπου που δεν υπάγεται στο φόρο", προκειμένου να εφαρμοστεί η ανωτέρω απαλλαγή, προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 2 και του άρθρου 10α' του Ν.1642/1986.

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 ΦΠΑ 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 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.

Όσον αφορά στα αποδεικτικά αυτά, διευκρινίζουμε τα εξής, ανάλογα με τον τρόπο μεταφοράς:

γα) Μεταφορά με Δημόσιας 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 ΚΒΣ (φορτωτική, CMR κ.λπ.).

γβ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, με το οποίο θα πραγματοποιηθεί η μεταφορά.

- Φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου.

- Βεβαίωση του παραλήπτη ότι παρέλαβε τα αγαθά. Η βεβαίωση αυτή μπορεί να γίνεται είτε με υπογραφή σε συνοδευτικό έγγραφο των εμπορευμάτων, είτε στη φορτωτική, είτε σε χωριστό έγγραφο. Στη βεβαίωση αυτή πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία του παραλαβόντος και να επισυνάπτεται φωτοτυπία του διαβατηρίου ή της ταυτότητάς του.

- Αποδείξεις διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η διέλευση του αυτοκινήτου από τον τόπο φόρτωσης μέχρι τον τόπο παράδοσης των αγαθών στο άλλο κράτος - μέλος.

.....
.....

Επειδή στην συγκεκριμένη περίπτωση δεν τέθηκε υπόψη του ελέγχου ή της υπηρεσίας μας βεβαίωση του παραλήπτη που παρέλαβε τα αγαθά, ούτε υπάρχει υπογραφή στο συνοδευτικό έγγραφο των εμπορευμάτων, ούτε στη φορτωτική, ούτε σε χωριστό έγγραφο, και κατά συνέπεια δεν υπάρχουν τα στοιχεία του παραλήπτη των εμπορευμάτων.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04.11.16 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επί της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **12.12.16** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική Περίοδος 01.01.13-28.02.13

Διαφορά φόρου	4.188,61 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	5.026,33 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.214,94 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .