



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15.02.2017

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

Αριθμός απόφασης: 525

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@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 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως

προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./.....2016 οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07-31/12/2014 και των υπ' αριθ.,/.....2016 πράξεων επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013) φορολογικών ετών 2014, 2015 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07-31/12/2014 και τις υπ' αριθ. ...,/.....2016 πράξεις επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013) φορολογικών ετών 2014, 2015 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/07-31/12/2014 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 1.866,59 € πλέον πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης (άρθρου 58 του

ν. 4174/2013) ποσού 933,30 €, τα οποία αφορούν την φορολογική περίοδο 01/07/2014-30/09/2014 και ταυτόχρονα μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση από 775,78 € σε 674,48 €, δη κατά 101,30 €.

Με την υπ' αριθ./.....2016 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, διότι υπέβαλλε ανακριβή δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο του 4^{ου} ημερολογιακού τριμήνου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Με την υπ' αριθ./.....2016 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2015 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 200,00 €, διότι υπέβαλλε ανακριβή δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο του 3^{ου} ημερολογιακού τριμήνου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, ενώ υπέβαλλε για το 4^ο ημερολογιακό τρίμηνο του 2015 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων της παραγράφου 5 του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 με ανακριβές περιεχόμενο.

Η ανωτέρω διαφορά φόρου και τα πρόστιμα προέκυψαν λόγω:

α) καταλογισμού Φ.Π.Α. σε πράξεις αρχικώς απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. (ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών) ελλείπει των απαραίτητων δικαιολογητικών και

β) μη ορθής μεταφοράς των δεδομένων των τηρούμενων απλογραφικών βιβλίων στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.

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

- Η αρμόδια φορολογική αρχή δεν εστίασε στα πραγματικά γεγονότα αλλά ερμηνεύτηκε η ΠΟΛ. 1201/1999 με τις συνθήκες που υπήρχαν το έτος που εκδόθηκε η συγκεκριμένη ΠΟΛ. Όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά προσκομίστηκαν στον έλεγχο εκτός από τις αποδείξεις διοδίων καθώς δεν υπάρχουν σταθμοί διοδίων στο οδικό δίκτυο από την Ιχθυόσκαλα έως τα σύνορα με την όπου και μεταφερόταν τα εμπορεύματα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1201/1999 για τη χορήγηση της απαλλαγής από το φόρο αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον αγοραστή ή από τον πωλητή προς άλλο κράτος - μέλος όπου ο αγοραστής είναι εγκατεστημένος ορίζεται 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 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. ...

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.

γγ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του αγοραστή

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου του αγοραστή και υπογραφή του παραλαβόντος τα αγαθά, καθώς επίσης και βεβαίωση του ιδίου ότι προτίθεται να τα μεταφέρει στο άλλο κράτος - μέλος. Επίσης, ο πωλητής θα πρέπει να κατέχει φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και του διαβατηρίου του παραλαβόντος.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των φορτωτικών ή άλλων αποδεικτικών στοιχείων του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, τόσο για την άφιξή του στην Ελλάδα, όσο και για τη μεταφορά του στο άλλο κράτος - μέλος, για τα οποία ο πωλητής θα πρέπει να επιμελείται ώστε να περιέρχονται στα χέρια του, έστω και εκ των υστέρων.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των αποδείξεων 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 άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς και η επιστροφή του στο 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. ...»

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου για το σύνολο των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν με την επιχείρηση με Α.Φ.Μ.:

α) δεν επιδείχθηκαν τα αντίγραφα των Τ.Δ.Α. που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την αναφερόμενη επιχείρηση, αλλά επανεκτυπώσεις αυτών από τον Η/Υ,

β) τα Τ.Δ.Α. ως επανεκτυπώσεις, δεν φέρουν υπογραφή του παραλαβόντος τα αγαθά καθώς και βεβαίωση του ιδίου, ότι προτίθεται να τα μεταφέρει στη,

γ) στα επανεκτυπωμένα Τ.Δ.Α. αναγράφεται ότι η μεταφορά των αγαθών γίνεται με μεταφορικό μέσο του αγοραστή, χωρίς να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του,

δ) ο τρόπος πληρωμής που αναγράφεται στα ως άνω στοιχεία είναι τοις μετρητοίς,

ε) δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς και η επιστροφή του στη, ούτε τραπεζικά έγγραφα.

Συνεπώς, για τις παραπάνω ενδοκοινοτικές παραδόσεις προς την με Α.Φ.Μ. αξίας 6.373,79 € τη φορολογική περίοδο 01/07-31/12/2014 και αξίας 12.404,16 € τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015 δεν αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων προς την αναφερόμενη επιχείρηση και κατά συνέπεια δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του Ν. 2859/2000, της μη επιβολής Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Κατά συνέπεια οι εν λόγω συναλλαγές επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 13%.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, η προσφεύγουσα προς απόδειξη των ισχυρισμών της δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο, προκειμένου να αποδείξει ότι οι μετακινήσεις των αγαθών από την Ελλάδα προς το εξωτερικό έχουν πραγματοποιηθεί.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι στον έλεγχο προσκομίστηκαν όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 υπ' αριθ./.....2016 ενδικοφανούς προσφυγής της . . του, ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07-31/12/2014

Διαφορά φόρου	1.866,59€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	933,30€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.799,89€
Μείωση πιστωτικού υπολοίπου	101,30€

Υπ' αριθ./.....2016 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013) φορολογικού έτους 2014

Πρόστιμο	100,00€
----------	---------

Υπ' αριθ./.....2016 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013) φορολογικού έτους 2015

Πρόστιμο	200,00€
----------	---------

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.