



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Καλλιθέα, 5.9. 2016

Αριθμός απόφασης: 2961

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 16 04 565
ΦΑΞ : 213 16 04 566

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».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 7.4.2016 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών,, κατά της με αριθμ./22.2.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/22.2.2016 Οριστική Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α'Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 , όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 7.4.2016 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής 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' αριθμ./22.2.2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α'Αθηνών καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 1.209,96 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 1.451,95 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ. Ν. 4174 και των άρθρων 3 παρ. 1, 4 παρ.1, 5 παρ 1, 7 παρ. 1, 16, παρ 1, 19 παρ 1, 21 παρ. 1 ,28 παρ.1^α,30 παρ. 1, 32 παρ 1, 35 παρ. 1 και 48 παρ. 2,3 του ν.2859/2000 , λόγω παράβασης των διατάξεων της παραγρ. 1α του άρθρου 28 του ν.2859/2000.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών -εισροών βάσει των ως άνω διατάξεων, καθόσον για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010 ο προσφεύγων δεν περιέλαβε στις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές ποσό 10.999,00 ευρώ που αφορά σε συναλλαγές (πωλήσεις καρπουζιών) με την επιχείρηση, ΑΦΜ, τις οποίες δήλωσε ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α., με αποτέλεσμα να μην αποδώσει στο Δημόσιο το Φ.Π.Α. των συναλλαγών αυτών ύψους ποσού 1209,96 ευρώ.

Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις συναλλαγές αυτές ως απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α., διότι δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις των διατάξεων της παραγρ. 1α του άρθρου 28 του ν.2859/2000 , καθόσον από τα προσκομισθέντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η μεταφορά των εμπορευμάτων στην

ΙΣΤΟΡΙΚΟ –ΑΙΤΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Όπως προκύπτει από την από 22.2.2016 έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της ελέγκτριας της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών αιτία του ελέγχου υπήρξε το με αριθμ. /20.3.2014 έγγραφο της Γενικής Δ/σης Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων. Με το έγγραφο αυτό, προκειμένου να απαντηθούν αιτήματα του Υπουργείου Οικονομικών τηςς, στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής, ζητήθηκε μεταξύ άλλων να γίνει έλεγχος των ενδοκοινοτικών συναλλαγών της επιχείρησης του προσφεύγοντος για να διαπιστωθεί αν πράγματι έλαβαν χώρα οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις της προς την επιχείρηση, ΑΦΜ, καθώς η επιχείρηση αρνήθηκε την πραγματοποίηση της συναλλαγής.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις στις οποίες προέβη ο έλεγχος (αναφέρονται αναλυτικά στις σελίδες 3-5 της ως άνω έκθεσης ελέγχου) κατέληξε στο συμπέρασμα ότι, επειδή από τα προσκομισθέντα παραστατικά προκύπτει η αγορά των αγαθών από τον, καθώς επιδείχθηκαν τα παραστατικά της αγοράς αλλά και η καταβολή του σχετικού τιμήματος, **ο ελεγχόμενος κατείχε για διάθεση τα αναγραφόμενα αγαθά στα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων, αλλά επειδή δεν αποδείχθηκε η μετακίνηση των αγαθών προς τη οι πωλήσεις πραγματοποιήθηκαν στο εσωτερικό της χώρας και δεν συντρέχει λόγος απαλλαγής από τον ΦΠΑ.**

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή του και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./22.2.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Με τον αγοραστή των εμπορευμάτων στη ήλθε σε επαφή μέσω τουπου κατοικούσε στη και ο οποίος μεσολάβησε στον αγοραστή προκειμένου να του πωλήσει ο προσφεύγων τις περιγραφόμενες ποσότητες καρπουζιών και να του καταβάλλει το τίμημα με μετρητά κατά την παράδοση. Οι καταβολές συμφωνήθηκε να γίνουν στονπου θα ήταν παρών κατά την παράδοση.

- Ο αγοραστής με την παραλαβή των εμπορευμάτων κατέβαλε σε μετρητά στονόλο το ποσό των 5.240,70 για την πρώτη αγορά και μέρος του ποσού ήτοι 3.700,00 ευρώ για την δεύτερη αγορά, καθώς διαμαρτυρήθηκε για την ύπαρξη ελαττωματικών προϊόντων. Εν συνεχεία δύο πρόσωπα - συνεργάτες τουπου ενεργούσαν για λογαριασμό του κατέθεσαν σε λογαριασμό του προσφεύγοντος στην EUROBANK μέρος του εισπραχθέντος τιμήματος ήτοι 800 ευρώ στις 19.8.2010 και 4.100 ευρώ στις 31.8.2010, ενώ το υπόλοιπο του εισπραχθέντος τιμήματος παρακράτησε ογια τη διαμεσολάβηση που έκανε.

- Λανθασμένα καταλογίστηκε σε βάρος του με την προσβαλλόμενη πράξη το ανωτέρω ποσό, καθώς οι εξαγωγές έχουν πραγματοποιηθεί και έχουν εκδοθεί νομότυπα τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 ν. 4174/2013:

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 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 «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση 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 με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης».

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση.

Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

«Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφαση του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.»

«3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεχόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1α του άρθρου 28 ν. 2859/200 «Απαλλαγές στην Παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος»

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 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 εγκύκλιο ΠΟΛ 1201/29.10.1999 Υπ. Οικονομικών με την οποία παρέχονται διευκρινίσεις για τη διαδικασία απαλλαγής ή μη από ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών (παρατίθεται όλο το κείμενο της εγκυκλίου):

Όσον αφορά στην εφαρμογή της υπ` αριθ.1023189/128/1225/0014/ΠΟΛ.1106/26.4.1999 Εγκυκλίου Διαταγής του Υπουργείου Οικονομικών και μετά από παρατηρήσεις που τέθηκαν στην Υπηρεσία μας, τόσο από τις ενδιαφερόμενες παραγωγικές τάξεις, όσο και από συγκεκριμένες ΔΟΥ, σας γνωρίζουμε τα εξής:

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. Οσον 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 φωτοαντίγραφα 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.

5. Ελεγκτικές διαδικασίες

Η ύπαρξη των ανωτέρω δικαιολογητικών διασφαλίζει, κατ' αρχήν, τη νομιμότητα της μη επιβολής ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και, κατά συνέπεια, το δικαίωμα επιστροφής στους υποκείμενους του φόρου εισροών που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αυτές παραδόσεις. Οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ, 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 κ.λπ. Η αναζήτηση στοιχείων από τα οποία αποδεικνύεται η πραγματοποίηση μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης, εξαρτάται από τη φύση της συναλλαγής, όπως π.χ. το γεγονός ότι η μεταφορά των χελιών δεν είναι δυνατό να πραγματοποιηθεί, τουλάχιστον προς το παρόν, με Δημόσιας Χρήσης αυτοκίνητα, αλλά, κατά το πλείστον, με ειδικά διαμορφωμένα μεταφορικά μέσα των αγοραστών, η εν γένει συμπεριφορά των υποκείμενων κ.λπ.

Σε κάθε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ έχουν την υποχρέωση προσφυγής στη διαδικασία της διοικητικής βοήθειας, υποβάλλοντας σχετικό ερώτημα στη Διεύθυνσή μας, 14η Διεύθυνση ΦΠΑ, 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 υποκείμενων 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 ΦΠΑ.

Κατόπιν των ανωτέρω, η παρούσα εγκύκλιος αντικαθιστά την υπ` αριθ. 1023189/1228/1255/0014/26.4.1999 εγκύκλιό μας.

Για τις υποθέσεις επιστροφής φόρου με τη διαδικασία της ΠΟΛ.1078/1991 ΑΥΟ, που εκκρεμούν για το λόγο ότι δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις της ανωτέρω εγκυκλίου, οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ

μπορούν να διενεργήσουν τις εν λόγω επιστροφές μετά από έλεγχο για την ύπαρξη των παραπάνω δικαιολογητικών, τα οποία, εφόσον δεν υπάρχουν, μπορεί να προσκομισθούν εκ των υστέρων, σε εύλογο χρονικό διάστημα.

Σε κάθε περίπτωση επιστροφής, θα εξετάζονται και οι προσωρινές δηλώσεις που έχουν υποβληθεί, θα γίνεται επαλήθευση των ΑΦΜ των αγοραστών και, εφόσον κρίνεται σκόπιμο, θα αποστέλλεται ερώτημα στη Διεύθυνση ΦΠΑ - Τμήμα Δ' (VIES), προκειμένου να ελεγχθεί η δήλωση των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από τους αλλοδαπούς αγοραστές. Επίσης, θα πρέπει να ελέγχονται τυχόν ερωτήματα που έχουν υποβληθεί από άλλα κράτη - μέλη και αφορούν τις συγκεκριμένες αυτές επιχειρήσεις πριν από την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις στις οποίες προέβη ο έλεγχος σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ως άνω εγκύκλιο και οι οποίες αναφέρονται αναλυτικά στις σελίδες 3-5 της ως άνω έκθεσης ελέγχου κατέληξε στις παρακάτω διαπιστώσεις (σελίδα 5 της έκθεσης ελέγχου):

- Δεν προσκομίστηκε κανένα έγγραφο σχετικό με παραγγελία από τονπρος τον
- Τα εκδοθέντα τιμολόγια του ελεγχόμενου προς τη λήπτρια επιχείρηση φέρουν ουσιώδεις παραλείψεις , καθώς δεν είναι ενυπόγραφα και δεν αναγράφουν τα Δελτία Αποστολής.
- Αν και ζητήθηκαν τα πρωτότυπα παραστατικά η επιχείρηση επέδειξε στον έλεγχο φωτοτυπίες για τις υπηρεσίες μεταφοράς και τιμολόγησης των μεταφορικών εταιριών , οι οποίες και επισυνάπτονται στην προσβαλλόμενη έκθεση.
- Τα επιδεικνυόμενα έγγραφα διακίνησης των αγαθών είναι ελλιπή, καθώς δεν είναι πρωτότυπα, δεν αναγράφουν τα πλήρη στοιχεία των μεταφορικών επιχειρήσεων (στην πρώτη περίπτωση δεν αναγράφεται ο ΑΦΜ και στη δεύτερη δεν υπάρχουν καθόλου στοιχεία) αλλά και δεν φέρουν υπογραφή παραλήπτη (στην πρώτη περίπτωση είναι δυσανάγνωστη η υπογραφή και στη δεύτερη δεν υπάρχει καθόλου) .
- Όπως προαναφέρθηκε κανένα τραπεζικό έγγραφο δεν προσκομίστηκε από το οποίο να προκύπτει η καταβολή του τιμήματος ενδοκοινοτικών συναλλαγών .

Όσον αφορά την αμοιβή των μεταφορικών επιχειρήσεων, κατά προφορική δήλωση του ελεγχόμενου γινόταν από τον παραλήπτη των αγαθών .

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω καθώς και το γεγονός ότι ο παραλήπτης των αγαθών αρνείται ότι πραγματοποιήθηκε η αγορά κρίνει ότι δεν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Επειδή από τα προσκομισθέντα παραστατικά προκύπτει η αγορά των αγαθών από τον, καθώς επιδείχθηκαν τα παραστατικά της αγοράς αλλά και η καταβολή του σχετικού τιμήματος, ο έλεγχος **κρίνει ότι ο ελεγχόμενος κατείχε για διάθεση τα αναγραφόμενα αγαθά στα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων, αλλά επειδή δεν αποδείχθηκε η μετακίνηση των αγαθών προς τη οι πωλήσεις πραγματοποιήθηκαν στο εσωτερικό της χώρας και δεν συντρέχει λόγος απαλλαγής από τον ΦΠΑ**

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι για την παράδοση των αγαθών αλλά και για την είσπραξη των χρημάτων μεσολάβησε τρίτο πρόσωπο, ο, ο οποίος διέμενε στη και ότι η κατάθεση τους σε τράπεζα σε λογαριασμό του προσφεύγοντος στην EUROBANK έγινε από δύο πρόσωπα -συνεργάτες του, τονκαι την, που ενεργούσαν για λογαριασμό

του, προσκομίζοντας προς απόδειξη των ισχυρισμών του και τα σχετικά αντίγραφα των από 19.8.2010 και 30.8.2010 σχετικών εμβασμάτων καθώς και αντίγραφο της κίνησης λογαριασμού του στην Τράπεζα Eurobank.

Από τα παραπάνω προσκομισθέντα τραπεζικά παραστατικά δεν αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, καθόσον από αυτά δεν προκύπτει η αιτιολογία καταβολής των συγκεκριμένων ποσών από τα ως άνω πρόσωπα, αλλά ούτε και από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι τα πρόσωπα αυτά σχετίζονται με τονή τον προσφεύγοντα .

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ως άνω πρόσωπα που ενεργούσαν για λογαριασμό τουκατέθεσαν σε λογαριασμό του προσφεύγοντος στην EUROBANK μέρος του εισπραχθέντος τιμήματος (800 ευρώ στις 19.8.2010 και 4.100 ευρώ στις 31.8.2010) ενώ το υπόλοιπο του εισπραχθέντος τιμήματος παρακράτησε ογια τη διαμεσολάβηση που έκανε, πλήν όμως από τα προσκομισθέντα παραστατικά και από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ότι τιμολογήθηκε το ποσό που έλαβε ως προμήθεια ος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για την δεύτερη αγορά ο αγοραστής τη, επειδή διαμαρτυρήθηκε για την ύπαρξη ελαττωματικών προϊόντων, κατέβαλε μέρος του ποσού ήτοι 3.700,00 ευρώ έναντι ποσού 5759,00 ευρώ που αναφέρεται στο εκδοθέν υπ' αριθμ./2.9.2010 τιμολόγιο – invoice . Από τα στοιχεία του φακέλου όμως δεν προκύπτει η έκδοση πιστωτικού τιμολογίου από τον προσφεύγοντα , ως όφειλε, για το μέρος του ποσού που δεν εισέπραξε.

Επειδή δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα κανένα έγγραφο από το οποίο να προκύπτει ότι έγινε παραγγελία καρπουζιών από τον

Επειδή τα προσκομισθέντα παραστατικά διακίνησης (CMR) είναι ελλιπή, καθώς δεν είναι πρωτότυπα και δεν αναγράφονται σε αυτά τα πλήρη στοιχεία των επιχειρήσεων που διενήργησαν τις μεταφορές.

Συγκεκριμένα στη περίπτωση της πρώτης συναλλαγής που έγινε στις 10.8.2010, η φορτωτική, η οποία είναι αντίγραφο, φέρει την ένδειξη CMR, δεν αναγράφεται σε αυτή το ΑΦΜ της μεταφορικής επιχείρησης και δεν φέρει αρίθμηση.

Στην περίπτωση της δεύτερης συναλλαγής που έγινε στις 20.8.2010 για τη μεταφορά των εμπορευμάτων προσκομίσθηκε φωτοαντίγραφο εγγράφου (CMR), το οποίο είναι ελλιπές, διότι δεν αναγράφεται η επωνυμία της μεταφορικής επιχείρησης, ο ΑΦΜ, η αρίθμηση του εγγράφου, η ημερομηνία παράδοσης και δεν υπάρχει υπογραφή παραλήπτη .

Επειδή σύμφωνα με την την προαναφερθείσα εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ ΠΟΛ 1201/29.10.1999 με την οποία παρέχονται διευκρινίσεις για τη διαδικασία απαλλαγής ή μη από ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, το ζήτημα της απόδειξης της φυσικής μεταφοράς των αγαθών είναι καθοριστικό για την κρίση του ελέγχου, όσον αφορά στην πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και την έκδοση του τιμολογίου χωρίς Φ.Π.Α. και στη προκειμένη περίπτωση, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν, δεν αποδεικνύεται η μεταφορά των εμπορευμάτων της επιχείρησης του προσφεύγοντος στη Συνεπώς δεν αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των συναλλαγών που αναφέρονται στα υπό κρίση τιμολόγια στη και ο έλεγχος ορθώς κατελόγησε το ΦΠΑ των

συναλλαγών αυτών οι οποίες είχαν δηλωθεί από τον προσφεύγοντα ανακριβώς ως ενδοκοινοτικές απαλασσομένες του ΦΠΑ με αποτέλεσμα να μην αποδοθεί στο Δημόσιο φόρος 1.209,96 ευρώ .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22.2.2016 έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της ελέγκτριας της Α΄ Δ.Ο.Υ. Αθηνών επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου /7.4.2016 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	1/1- 31/12/2010
Διαφορά ΦΠΑ	1.209,96
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.451,95
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.661,91

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).