



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 23/1/2015

Αριθμός απόφασης:150

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2109578520  
**ΦΑΞ** : 210 9531321

**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. 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».

γ. 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».

δ. 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 5/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ....., ΑΦΜ ....., με έδρα την ΝΕΑ ΕΠΙΔΑΥΡΟ ΑΡΓΟΛΙΔΟΣ, κατά των υπ' αριθμ: α) .../2-10-2014, .../2-10-2014, .../2-10-2014, .../2-10-2014 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικών περιόδων 1/1/2008-31/12/2008, 1/1/2009-31/12/2009, 1/1/2010-31/12/2010, 1/1/2011-31/12/2011, αντίστοιχα, και β) .../2-10-2014, .../2-10-2014, .../2-10-2014, .../2-10-2014, .../2-10-2014 πράξεων επιβολής προστίμων του άρθρου 4. Ν. 2523/97, φορολογικών περιόδων 1/1/2010-31/1/2010, 1/6/2010-30/6/2010, 1/7/2010-31/7/2010, 1/8/2010-31/8/2010, 1/9/2010-30/9/2010 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθμ. : α) .../2-10-2014, .../2-10-2014, .../2-10-2014, .../2-10-2014 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικών περιόδων 1/1/2008-31/12/2008, 1/1/2009-31/12/2009, 1/1/2010-31/12/2010, 1/1/2011-31/12/2011, αντίστοιχα, και β) .../2-10-2014, .../2-10-2014, .../2-10-2014, .../2-10-2014 πράξεις επιβολής προστίμων του άρθρου 4. Ν. 2523/97, φορολογικών περιόδων 1/1/2010-31/1/2010, 1/6/2010-30/6/2010, 1/7/2010-31/7/2010, 1/8/2010-31/8/2010, 1/9/2010-30/9/2010 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 23/1/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 5/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- 1) Με την υπ' αρ. .../2-10-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 111.312,41 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 133.574,89 € (λόγω ανακρίβειας).
- 2) Με την υπ' αρ. .../2-10-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009– 31/12/2009, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 57.207,31 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 66.648,77 € (λόγω ανακρίβειας).
- 3) Με την υπ' αρ. .../2-10-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010– 31/12/2010, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 35.854,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 43.024,80 € (λόγω ανακρίβειας).
- 4) Με την υπ' αρ. .../2-10-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011– 31/12/2011, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 38.087,93 €, πλέον καταλογίστηκε 31.993,86 € (λόγω ανακρίβειας).

Οι διαφορές φόρου που καταλογίστηκαν αφορούν διαφορές μεταξύ των ποσών που ζήτησε η ελεγχόμενη για επιστροφή με βάση τις με αριθμ. πρωτ. ..../08, ..../09, ..../09, ..../10, .../10, .../11 και .../12 αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α, και των ποσών που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ότι δικαιούται προς επιστροφή.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν με βάση την με ημερομηνία θεώρησης 15/9/2014, έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2859/2000, και της ΠΟΛ 1073/2004.

- 5) Με την υπ' αρ. .../2-10-2014 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 1/1/2010–31/1/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ποσού 120,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 και 9 του ν. 2523/1997 , λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 5 του Ν.2859/2000 του ΦΠΑ.
- 6) Με την υπ' αρ. .../2-10-2014 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 1/6/2010–30/6/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ποσού 120,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 και 9 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 5 του Ν.2859/2000 του ΦΠΑ.
- 7) Με την υπ' αρ. .../2-10-2014 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 1/7/2010–31/7/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ποσού 120,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 και 9 του ν. 2523/1997 , λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 5 του Ν.2859/2000 του ΦΠΑ.
- 8) Με την υπ' αρ. .../2-10-2014 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 1/8/2010–31/8/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ποσού 120,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 και 9 του ν. 2523/1997 , λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 5 του Ν.2859/2000 του ΦΠΑ.
- 9) Με την υπ' αρ. .../2-10-2014 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 1/9/2010 έως 30/9/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ποσού 120,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 και 9 του ν. 2523/1997 , λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 5 του Ν.2859/2000 του ΦΠΑ.

Τα ως άνω πρόστιμα επιβλήθηκαν στην ελεγχόμενη επιχείρηση, καθόσον δεν είχε υποβάλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων, για τις αντίστοιχες φορολογικές περιόδους, ως όφειλε.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν με βάση τις από 15/9/2014, διακεκριμένες, οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2859/2000 .

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω των παραπάνω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Το αποσταλέν συμπληρωματικό – τροποποιητικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου πάσχει από πολλαπλά ουσιώδη ελαττώματα τα οποία καθιστούν απολύτως άκυρη τη διαδικασία του διενεργηθέντος ελέγχου αφού δεν περιλαμβάνει εκείνα τα στοιχεία τα οποία άγουν σε

διαφοροποίηση της προσδιοριζόμενης οφειλής εν συγκρίσει με την προκύπτουσα από την οικεία δήλωση , καθόσον:

α. Υφίσταται έλλειψη πλήρους αιτιολογίας με αποτέλεσμα να στερείται ο φορολογούμενος της δυνατότητας ανταποδείξεως και ως τούτου, ο προσωρινός προσδιορισμός καθίσταται de facto και οριστικός προσδιορισμός.

β. Η ως άνω έλλειψη αποτελεί κατ' ουσία παραβίαση του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης του φορολογούμενου (άρθρο 20§2 του Συντάγματος),

γ. Η διαδικασία που ακολούθησε η φορολογούσα αρχή σχετικά με το παραπάνω συμπληρωματικό τροποποιητικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου δεν ανταποκρίνεται στις προβλέψεις και τις απαιτήσεις των διατάξεων του άρθρου 28 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., αφού:

- Ουδόλως προβλέπεται η έκδοση συμπληρωματικού – τροποποιητικού σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου αλλά η φορολογική διοίκηση όφειλε εντός μηνός από την υποβολή του αρχικού σημειώματος να προβεί στην έκδοση οριστικών πράξεων του φόρου.
- Σε κάθε περίπτωση διακρίνεται από αοριστία, ασάφεια και αποσπασματικότητα στις εκτιμήσεις του.
- Η επιχείρηση στερήθηκε της δυνατότητας να εξετάσει τα επίμαχα έγγραφα, επί των οποίων στηρίζονται οι φερόμενες ως «διαπιστώσεις ελέγχου».

δ. Η επιχείρηση υφίσταται ουσιώδη βλάβη οφειλομένη στην υπαιτιότητα του φορολογικού ελέγχου αδυναμία της να ασκήσει με πληρότητα και επάρκεια το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης.

**2.** Η έκθεση ελέγχου, η οποία συνιστά την αιτιολογία των καταλογιστικών πράξεων του φόρου, δεν είναι σαφής , ειδική και επαρκής καθόσον:

α. Εσφαλμένα η φορολογική αρχή υιοθέτησε αβίαστα το πόρισμα των ιταλικών αρχών, για τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, χωρίς να προβεί στις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις, μετά των στοιχείων που τέθηκαν στη διάθεσή της, αφού από αυτά θα προέκυπτε σαφώς ότι οι κρίσιμες συναλλαγές έλαβαν χώρα πλήρως και νομίμως. Συγκεκριμένα:

- Για όλες τις συναλλαγές η προσφεύγουσα επιχείρηση διέθεσε στον έλεγχο τα εκδοθέντα, προβλεπόμενα από τις διατάξεις Κ.Β.Σ. παραστατικά, τα αντίστοιχα έντυπα CMR ,τα εισιτήρια πλοίου, καθώς και τα τραπεζικά στοιχεία εξόφλησης των επίμαχων συναλλαγών.
- Κατά την έναρξη της συνεργασίας με τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, έγινε επαλήθευση του ΑΦΜ /ΦΠΑ.

**3.** Η κρίση του φορολογικού ελέγχου δεν είναι επαρκώς ορισμένη και αιτιολογημένη, ώστε να μπορεί να στηρίξει τον καταλογισμό των προσβαλλόμενων πράξεων, καθόσον έχει την ευθύνη της απόδειξης της πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών.

Ως προς τον 1<sup>ο</sup> προβαλλόμενο λόγο της προσφυγής:

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 §§ 1 & 2 ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.
2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

Ως προς την αμοιβαία διοικητική συνδρομή και τους ταυτόχρονους φορολογικούς ελέγχους εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 1 έως 25 του ν.4170/2013 (Α 163), που ενσωμάτωσαν στην ελληνική νομοθεσία την Οδηγία του Συμβουλίου 2011/16/ΕΚ.

**Επειδή** το συμπληρωματικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου εκδόθηκε πριν την οριστικοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων και της έκθεσης ελέγχου και λαμβάνοντας υπόψη έγγραφα των αρμοδίων φορολογικών αρχών στα πλαίσια της αμοιβαίας συνδρομής, για την εξακρίβωση της πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών, τα οποία περιήλθαν στη γνώση του ελέγχου μετά την κοινοποίηση του αρχικού σημειώματος διαπιστώσεων (28/5/2014).

**Επειδή** το συμπληρωματικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου είναι αιτιολογημένο καθόσον αναγράφονται αναλυτικά οι λόγοι που δεν αποδεικνύονται οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις και θεωρούνται από τον έλεγχο ως πράξεις φορολογητέες στο εσωτερικό της χώρας.

**Επειδή** το περιεχόμενο των εγγράφων που διαβιβάστηκαν στη φορολογική αρχή από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης, Δ/ση Ελέγχων, Τμήμα Β', στα πλαίσια της αμοιβαίας συνδρομής, έχει αναγραφεί στα σημειώματα διαπιστώσεων.

**Επειδή** τα ως άνω έγγραφα είναι εμπιστευτικά και δεν κοινοποιούνται στις ελεγχόμενες επιχειρήσεις βάσει του Κανονισμού 904/2010/ ΕΕ (άρθρο 34§3 και άρθρο 55).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι το συμπληρωματικό – τροποποιητικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου πάσχει από πολλαπλά ουσιώδη ελαττώματα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2<sup>ο</sup> προβαλλόμενο λόγο της προσφυγής:

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 15/9/2014 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και πράξεις επιβολής προστίμων άρθρου 4. Ν. 2523/97, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι «η έκθεση ελέγχου, η οποία συνιστά την αιτιολογία των καταλογιστικών πράξεων του φόρου, δεν είναι σαφής, ειδική και επαρκής», απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3<sup>ο</sup> προβαλλόμενο λόγο της προσφυγής:

**Επειδή** με το άρθρο 2 § 1 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1262/1993 (Διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της παράδοσης, ενδοκοινοτικής απόκτησης και εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή παράδοση σε υποκείμενους στο φόρο εγκαταστημένους σε άλλο κράτος μέλος, καθώς και της παροχής υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών) ορίζεται ότι:

1. Για την απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας των αγαθών, τα οποία παραδίδονται και αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος από τον πωλητή, τον εγκατεστημένο στην Ελλάδα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του σε υποκείμενο στο φόρο που έχει την εγκατάστασή του σε άλλο κράτος μέλος, απαιτούνται:

α) Τιμολόγιο πώλησης, στο οποίο, εκτός των άλλων, αναγράφεται ο ΑΦΜ/ΦΠΑ του αγοραστή ή του παραγγελιοδόχου αγοράς - πώλησης και η ένδειξη «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΦΠΑ άρθρο 22α ν. 1642/1986».

β) Αντίγραφο του οικείου παραστατικού της τράπεζας, που τυχόν μεσολαβεί.

γ) Τα οικεία αποδεικτικά της μετακίνησης (μεταφοράς) ή αποστολής των αγαθών που παραδόθηκαν από το εσωτερικό της χώρας σε υποκείμενο άλλου κράτους μέλους. Ως αποδεικτικά της μεταφοράς των αγαθών, θεωρούνται τα οικεία φορτωτικά έγγραφα του μεταφορέα (φορτωτική ή τιμολόγιο κατά περίπτωση). Εφόσον πρόκειται για μεταφορά ή αποστολή αγαθών που πραγματοποιείται με ιδιωτικής χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή, απαιτούνται: αα) φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς του μεταφορικού μέσου (ΦΙΧ αυτοκινήτου) ή ββ) εφόσον πρόκειται για οδική μεταφορά, αποδείξεις διοδίων, τελών διέλευσης και τυχόν λοιπών επιβαρύνσεων που καταβλήθηκαν ή κάθε άλλο στοιχείο, από το οποίο προκύπτει η διέλευση του μεταφορικού μέσου, (Φ.Ι.Χ.) από τρίτες χώρες.

δ) Υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 του υποκείμενου που πραγματοποιεί την παράδοση, με την οποία βεβαιώνεται:

- η επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αγοραστή άλλου κράτους μέλους, μέσω του συστήματος VIES,

- η μη ακύρωση μερικά ή ολικά της συγκεκριμένης συναλλαγής.

ε) Εγγραφή της συγκεκριμένης πράξης στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων της οικείας περιόδου.

2. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και στην περίπτωση που η μετακίνηση αγαθών επιχείρησης από την Ελλάδα σε άλλο κράτος μέλος θεωρείται παράδοση κατά τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 1642/1986.

**Επειδή** με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1201/1999 (Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος – μέλος) ορίζεται 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.

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. ....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. ....».

**Επειδή**, ο έλεγχος προέβη σε όλες τις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις για την εξακρίβωση της πραγματοποίησης των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

**Επειδή** η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε, τα προβλεπόμενα υπό του νόμου και εγκυκλίων στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των επίμαχων ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **5/11/2014** και αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ....., **ΑΦΜ** .....

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

### **1. Φ.Π.Α.**

#### 1.1 Διαχειριστική περίοδος: 1/1/2008 -31/12/2008

|                                         |                     |
|-----------------------------------------|---------------------|
| Διαφορά Φ.Π.Α.                          | 111.312,41 €        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 133.574,89 €        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>244.887,30 €</b> |

#### 1.2 Διαχειριστική περίοδος: 1/1/2009 -31/12/2009

|                                         |                     |
|-----------------------------------------|---------------------|
| Διαφορά Φ.Π.Α                           | 57.207,31 €         |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 68.648,77 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>125.856,08 €</b> |

#### 1.3. Διαχειριστική περίοδος: 1/1/2010-31/12/2010

|                                         |                    |
|-----------------------------------------|--------------------|
| Διαφορά Φ.Π.Α                           | 35. 854,00 €       |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 43.024,80 €        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>78.878,80 €</b> |

#### 1.4 Διαχειριστική περίοδος: 1/1/2011-31/12/2011

|                                         |                    |
|-----------------------------------------|--------------------|
| Διαφορά Φ.Π.Α                           | 38.087,93 €        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 31.993,86 €        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>70.081,79 €</b> |

## **2. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 4 Ν. 2523/1997**

### 2.1. Φορολογική περίοδος: 1/1/2010-31/1/2010

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997: 120,00€

### 2.2 .Φορολογική περίοδος: 1/6/2010-30/6/2010

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997: 120,00€

### 2.3. Φορολογική περίοδος: 1/7/2010-31/7/2010

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997: 120,00€

### 2.4.Φορολογική περίοδος: 1/8/2010-31/8/2010

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997: 120,00€

### 2.5.Φορολογική περίοδος: 1/9/2010-30/9/2010

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997: 120,00€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
α.α

**Ακριβές αντίγραφο**  
**Ο/Η υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

ΚΑΚΙΩΡΑΣ 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 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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).