



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 14.05.2019

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

Αριθμός απόφασης: 1108

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 62 ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 62 ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 και την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού

Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 62 ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **1.400,00 €**, λόγω:

α) εκπρόθεσμης καταχώρησης στο μήνα Σεπτέμβριο του υπ' αριθ.08.2012 δελτίου αποστολής – τιμολογίου πώλησης αγαθών προς την αξίας 19.882,30 € και του υπ' αριθ.08.2012 δελτίου αποστολής – τιμολογίου πώλησης αγαθών του υποκαταστήματος του προσφεύγοντα στην Άρτα προς την αξίας 8.171,59 €, πρόστιμο 200,00 €,

β) ανακριβούς αναγραφής στα υπ' αριθ. δελτία αποστολής – τιμολόγια πώλησης αγαθών του επωνύμου και του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου καθώς παραλήπτης των εμπορευμάτων δεν ήταν η Κυπριακή εταιρεία με Α.Φ.Μ. αλλά ο Έλληνας υπήκοος κάτοικος με Α.Φ.Μ., πρόστιμο 1.200,00 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ εξαλείφθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση (615,25 €) και επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 61.783,97 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. και τόκων άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.) ποσού 57.953,36 €, δη σύνολο φόρου 119.737,33 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από/12/2018 έκθεσης ελέγχου προστίμου Κ.Β.Σ. και της από/12/2018 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- 1) Από την συνημμένη έκθεση ελέγχου ΦΠΑ προκύπτει ότι η ελεγκτική αρχή με βάση πληροφορικά δελτία Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δνσης Αττικής θεώρησε δεδομένο ότι η **πλειονότητα** των αγαθών (είτε αυτούσια είτε σε ράβδους χρυσού) δεν είχε προορισμό την Κύπρο, αλλά το Ντουμπάι. Η διαπίστωση όμως αυτή του ελέγχου είναι παντελώς αόριστη, αφού αναφέρεται σε **πλειονότητα** των εμπορευμάτων, χωρίς προσδιορισμό αξίας και ποσότητας και μόνο σε χρυσό και όχι σε ασήμι, οπότε κατά τρόπο εσφαλμένο επιβάλλεται ΦΠΑ για όλες τις ποσότητες. Αφού προηγουμένως έλεγξε τη φορολογική ταυτότητα της πελάτισσάς μου, έδρα (Κύπρος), ΑΦΜ και VIES, κατάρτισε τις συμβάσεις πωλήσεων

των επί μέρους αναφερόμενων προϊόντων χρυσού και ασημιού. Τα εμπορεύματα παρέδιδε με τα νόμιμα στοιχεία στον εκπρόσωπο της αγοράστριας εταιρίας με το επίθετο, με ταυτόχρονη εξόφληση του τιμήματος διατραπεζικά, πλην της τελευταίας συναλλαγής διότι ο δεν είχε υπόλοιπο στο λογαριασμό του. Ως προς την συναλλαγή και την διακίνηση των εμπορευμάτων ο έλεγχος δεν διαπίστωσε απόκλιση από τις ισχύουσες διατάξεις. Δεν απέδειξε όμως ούτε και τον ισχυρισμό ότι τα στοιχεία του αγοραστή δεν ήταν πραγματικά και αληθή, ούτε ότι τα εμπορεύματα (στην πλειονότητά τους, όπως αόριστα ισχυρίζεται) είχαν προορισμό το Ντουμπάι.

- 2) Από την συνημμένη έκθεση ελέγχου ΦΠΑ προκύπτει ότι η ελεγκτική αρχή θεωρεί την πώληση προς την εδρεύουσα στη Βουλγαρία εταιρία με την επωνυμία μη νόμιμη, αφού δεν προσκομίσθηκαν αποδεικτικά στοιχεία της μεταφοράς των εμπορευμάτων στη Βουλγαρία. Η διαπίστωση αυτή δεν είναι ακριβής, αφού προσκομίστηκε βεβαίωση (με επίσημη μετάφραση) του νομίμου εκπροσώπου της αγοράστριας εταιρίας, σύμφωνα με την οποία τα εμπορεύματα, όπως περιγράφονται στα παραστατικά στοιχεία, που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος, παρελήφθησαν και το τίμημα καταβλήθηκε μέσω τραπεζικού συστήματος. Το ενδεχόμενο να υπέπεσε ο προσφεύγων σε τελωνειακή παράβαση δεν δικαιολογεί τον καταλογισμό ΦΠΑ.
- 3) Από την συνημμένη έκθεση ελέγχου ΦΠΑ προκύπτει ότι η ελεγκτική αρχή καταλόγισε ΦΠΑ στις συναλλαγές του προσφεύγοντα με την εδρεύουσα στην Κύπρο εταιρία με την επωνυμία, με την αιτιολογία ότι δεν προσκόμισε εξοφλητικά έγγραφα των συναλλαγών, αλλά διάφορα παραστατικά τραπεζικών καταθέσεων, συνολικής αξίας 112.798,93 € που υπερκαλύπτουν μεν την αξία των τιμολογίων αυτών (107.810,38 €), δεν «συσχετίζονται όμως με αυτά και μπορεί να αφορούν άλλες συναλλαγές προς την ανωτέρω εταιρία στις χρήσεις 2011 και 2013». Προσκομίστηκαν όλα τα αποδεικτικά των συναλλαγών του προσφεύγοντα, ενώ δεν νοείται καταλογισμός με υποθετικό συλλογισμό. Η διαφορά των 4.973,55 € είναι η καταβολή των εξόδων του μεταφορέα των εμπορευμάτων. Το ενδεχόμενο να υπέπεσε ο προσφεύγων σε τελωνειακή παράβαση δεν δικαιολογεί τον καταλογισμό ΦΠΑ.
- 4) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 22^α Ν 1642/1986, όπως ισχύει, απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στην Ελλάδα προς αγοραστή υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον αγοραστή ή τον πωλητή προς άλλο κράτος – μέλος, όπου ο αγοραστής είναι εγκατεστημένος. Από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτει ότι για την ολοκλήρωση 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, γ) η εγγραφή τόσο του πωλητή όσο και του αγοραστή στο σύστημα VIES, και δ) τα αγαθά να μεταφέρονται από την Ελλάδα προς άλλο κράτος – μέλος. Από τον έλεγχο δεν αμφισβητείται η συνδρομή των παραπάνω προϋποθέσεων.
- 5) Άλλως το δικαίωμα του Δημοσίου υπέκυψε σε παραγραφή, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιδόθηκαν στον Ιανουάριο 2019: Με τις μεταβατικές διατάξεις

του άρθρου 72 παρ. 11 του ΚΦΔ προβλέπεται ότι, αναφορικά με τον έλεγχο χρήσεων περιόδων, υποθέσεων φορολογικών υποχρεώσεων, που προηγούνται της ενάρξεως ισχύος αυτού (1.1.2014), εξακολουθούν να ισχύουν οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να εκδίδει καταλογιστικές πράξεις που ίσχυαν πριν τον ΚΦΔ και αφορούν σε αυτές. Επομένως, οι καταλογιστικές πράξεις της Φορολογικής Αρχής, που αφορούν σε χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις και φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες συνδέονται με χρόνο πρότερο της ενάρξεως ισχύος του ΚΦΣ, ελέγχονται ως προς τη νομιμότητά τους υπό το πρίσμα της εφαρμογής των περί παραγραφής διατάξεων του προϊσχύσαντος καθεστώτος. Ως κομβικής σημασίας ζήτημα, δε, στις περιπτώσεις αυτές αναδεικνύεται το ζήτημα του επιτρεπτού ή μη των αλληλοδιαδοχικών παρατάσεων του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου με αλληπάλληλα αντίστοιχα νομοθετήματα. Στο πλαίσιο αυτό εάν ως προς μία χρήση έχει παραγραφεί το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου, κατ' εφαρμογή των ισχυουσών διατάξεων, όπως ερμηνεύονται νομολογιακά σχετικά με τις χορηγηθείσες παρατάσεις, τότε δεν χωρεί νομίμως εφαρμογή της 20ετούς παραγραφής, κατ' άρθρο 36 παρ. 3 του ΚΦΔ, διότι αυτή δεν τυγχάνει αυτοτελώς εφαρμοζόμενη σε παρελθούσες χρήσεις. Στην προκειμένη διαφορά για τη χρήση 2012 το δικαίωμα του Δημοσίου να καταλογίσει φόρους έχει υποκύψει σε παραγραφή στις 31.12.2018.

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 τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν:

α) με την επιχείρηση με Α.Φ.Μ.

Αριθ. δελτίου αποστολής – τιμολογίου πώλησης αγαθών	Αξία
.....07.2012	8.494,62€
.....07.2012	17.192,19€
.....08.2012	19.882,30€
.....09.2012	28.755,36€
.....08.2012	8.171,59€
.....09.2012	5.848,51€
Σύνολο	88.344,57€

αναγράφεται ως τόπος φόρτωσης η έδρα του προσφεύγοντα επί της οδού στα ΙΩΑΝΝΙΝΑ, ως τόπος προορισμού το αεροδρόμιο ΑΘΗΝΩΝ και ως αριθμός αυτοκινήτου ίδια μέσα. Σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντα τα πολύτιμα μέταλλα παραδίδονται στον νόμιμο αντιπρόσωπο της, και οι μετακινήσεις από την έδρα της επιχείρησης προς τον αερολιμένα ΑΘΗΝΩΝ γίνονταν αυθημερόν με το Ι.Χ. επιβατικό αυτοκίνητο με αριθ. πινακίδας Σύμφωνα δε με την από01.2016 υπεύθυνη δήλωση του αυτός παραλάμβανε τις ποσότητες των πολύτιμων μετάλλων στον αερολιμένα ΑΘΗΝΩΝ για λογαριασμό της Ωστόσο δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία φόρτωσης των αγορασθέντων μετάλλων στο αεροπλάνο, ούτε παραστατικά εξόφλησης των υπ' αριθ. Δ.Α.-Τ.Π..

β) με την επιχείρηση με Α.Φ.Μ.

Αριθ. δελτίου αποστολής – τιμολογίου πώλησης αγαθών	Αξία
.....01.2012	36.215,80€
.....01.2012	1.570,96€
.....02.2012	24.750,00€
.....03.2012	20.143,30€
.....03.2012	3.350,00€
.....03.2012	20.288,66€
.....03.2012	1.062,62€
.....04.2012	13.219,81€
.....04.2012	22.974,45€
.....09.2012	14.451,02€
.....09.2012	3.388,59€
Σύνολο	161.415,21€

αναγράφεται ως τόπος φόρτωσης είτε η έδρα του προσφεύγοντα είτε το υποκατάστημα Άρτας, ως τόπος προορισμού το αεροδρόμιο Αθηνών και ως αριθμός αυτοκινήτου ίδια μέσα, όμως δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία φόρτωσης των αγορασθέντων μετάλλων στο αεροπλάνο, ούτε παραστατικά εξόφλησης των με αριθ. Δ.Α.-Τ.Π.,

γ) με την επιχείρηση με Α.Φ.Μ. και ειδικότερα το υπ' αριθ.10.2012 δελτίο αποστολής – τιμολόγιο πώλησης αγαθών αξίας 21.541,18 € αναγράφεται ως τόπος

φόρτωσης είτε η έδρα του προσφεύγοντα είτε το υποκατάστημα Άρτας, ως τόπος προορισμού η έδρα του αγοραστή και ως αριθμός αυτοκινήτου ίδια μέσα, όμως δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία ότι τα εμπορεύματα μεταφέρθηκαν στη Βουλγαρία, όπως αποδείξεις διοδίων και έξοδα διαμονής.

Με τον Κανονισμό 1889/2005 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, καθιερώνεται μια ενιαία προσέγγιση της ΕΕ για τους ελέγχους ρευστών διαθεσίμων που εισέρχονται ή εξέρχονται από την Ευρωπαϊκή Ένωση διά υποχρεωτικής δήλωσης για ποσά ρευστών διαθεσίμων αξίας ίσης ή μεγαλύτερης των 10 000 €. Ειδικότερα, οι κομιστές οφείλουν να υποβάλλουν δήλωση στην ορισθείσα αρμόδια αρχή με πληροφορίες σχετικά με τον δηλούντα, τον κύριο και τον αποδέκτη, καθώς επίσης και το ποσό, το είδος, την προέλευση, τη σκοπούμενη χρήση και τη μεταφορά των ρευστών διαθεσίμων.

Με την από 12.08.2010 έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο για την εφαρμογή του υπ. 1889/2005 Κανονισμού (ΕΚ) γνωστοποιήθηκε ότι τα ακόλουθα κράτη μέλη έχουν υιοθετήσει και εφαρμόζουν τέτοιους ενδοενωσιακούς ελέγχους ρευστών διαθεσίμων στα σύνορα με άλλα κράτη μέλη: Βέλγιο (BE), Βουλγαρία (BG), Κύπρος (CY), Γερμανία (DE), Δανία (DK), Ισπανία (ES), Γαλλία (FR), Ιταλία (IT), Μάλτα (MT), Πολωνία (PL) και Πορτογαλία (PT). Για τον λόγο αυτό χρησιμοποιούν σύστημα υποχρεωτικής δήλωσης —με εξαίρεση την Πορτογαλία όπου η δήλωση είναι προαιρετική εκτός εάν το φυσικό πρόσωπο είναι υπό έλεγχο— με κατώτατο όριο τα 10 000 €. Ορισμένα κράτη μέλη αναφέρουν εθνικές διατάξεις παρόμοιες με την υποχρέωση δήλωσης ρευστών διαθεσίμων για χρυσό και/ή πολύτιμα μέταλλα και λίθους (Βουλγαρία (BG), Γερμανία (DE), Αυστρία (AT) (εντός της επικράτειας της AT) Κύπρος (CY), Τσεχία (CZ) και Πολωνία (PL)).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω προκύπτει ότι υφίσταται υποχρέωση δήλωσης για ποσά ρευστών διαθεσίμων για χρυσό και/ή πολύτιμα μέταλλα και λίθους αξίας ίσης ή μεγαλύτερης των 10.000 € και για ενδοενωσιακή μεταφορά τόσο στη Βουλγαρία όσο και στην Κύπρο. Συνεπώς βάσει και της ανωτέρω διαδικασίας, που δεν προκύπτει να τηρήθηκε, η πραγματοποίηση των υπό κρίση ενδοκοινοτικών παραδόσεων προς την Βουλγαρική επιχείρηση και τις Κυπριακές επιχειρήσεις δεν αποδεικνύεται. Κατά συνέπεια δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του Ν. 2859/2000, της μη επιβολής Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και οι εν λόγω συναλλαγές ορθώς επιβαρύνθηκαν με Φ.Π.Α. 23%.

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, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο, προκειμένου να αποδείξει ότι οι μετακινήσεις των αγαθών από την Ελλάδα προς το εξωτερικό έχουν πραγματοποιηθεί.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι πραγματοποιήθηκαν οι ενδοκοινοτικές μεταφορές και παραδόσεις απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και ο ισχυρισμός ότι δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία με ανακριβή στοιχεία του παραλήπτη των εμπορευμάτων απορρίπτεται ως αβάσιμος καθόσον ως αναφέρεται αναλυτικά ανωτέρω παραλήπτης των εμπορευμάτων των υπ'

αριθ. δελτίων αποστολής – τιμολογίων πώλησης αγαθών δεν ήταν η Κυπριακή εταιρεία με Α.Φ.Μ. αλλά ο Έλληνας υπήκοος κάτοικος με Α.Φ.Μ. και μάλιστα εντός της Ελληνικής Επικράτειας (αερολιμένα Αθηνών).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους**».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 1 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το πενταετές δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή προστίμων Κ.Β.Σ. και Φ.Π.Α. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 παραγραφόταν στις 31.12.2018 και οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν την/12/2018, δη εντός πενταετίας συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

.....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 62 ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου
01/01-31/12/2012**

Πρόστιμο	1.400,00 €
----------	------------

**Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής
περιόδου 01/01-31/12/2012**

Μη αναγνώριση υπόλοιπου φόρου για έκπτωση	615,25 €
Διαφορά φόρου	61.783,97 €
Πρόσθετος φόρος (Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	57.953,36 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	119.737,33 €

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

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.