



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27-9-2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 2714

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604514
E-mail : ded.ath@aade.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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της [Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020](#)/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **16-11-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ με έδρα στο κατά της με αριθ./14-10-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2018-31/12/2018, της με αριθ./14-10-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 και της με αρ./14-10-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-30-04-2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./14-10-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2018-31/12/2018, την με αριθ./14-10-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 και την

με αρ./14-10-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-30-04-2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 14-10-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Περιστερίου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **16-11-2020** 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:

-Με την υπ' αριθ./14-10-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **254,38€** πλέον προστίμου αρθ.58^Α ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ύψους **127,19€** και διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **7.553,33€**.

-Με την υπ' αριθ./14-10-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **8.681,74€** πλέον προστίμου αρθ.58^Α ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ύψους **4.340,87€** και διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **131.132,12€**.

-Με την υπ' αριθ./14-10-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-30-04-2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **16.684,92€** πλέον προστίμου αρθ.58^Α ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ύψους **8.342,46€** και διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **168.553,64€**.

Ιστορικό: Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν στο πλαίσιο διενέργειας ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΦΠΑ (ν. 2859/2000) για την φορολογική περίοδο 01/07/2018-30/04/2020 δυνάμει της υπ'αρ./29-6-2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Περιστερίου η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αρ. πρωτ./2020 αίτησης επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 198.000,00€ της προσφεύγουσας εταιρείας. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι ορισμένες συναλλαγές, κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, δεν αναγνωρίστηκαν ως ενδοκοινοτικές παρεχόμενες υπηρεσίες καθότι δεν προσκομίστηκαν επαρκή και ικανά στοιχεία για να αποδειχτεί η εκπλήρωση των προϋποθέσεων απαλλαγής ΦΠΑ σύμφωνα με την ΠΟΛ.1201/1999 και την ΔΕΛ Α 1197280 ΕΞ

2013 και καταλογίστηκε ο ΦΠΑ που τους αναλογεί. Περαιτέρω δεν έκανε αποδεκτό το σχετικό αίτημα για επιστροφή ποσού 198.000,00€ και προσδιόρισε α) για την φορολογική περίοδο από 01/07/2018-31/12/2018 μεταφερόμενο προς έκπτωση πιστωτικό υπόλοιπο ποσό 15.261,06€ β) για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019-31/12/2019 χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 8.681,74€ (πλέον προστίμου αρθ.58^A ν. 4174/2013 ύψους 4.340,87€) και γ) για την φορολογική περίοδο από 01/01/2020-30/04/2020 χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 16.684,92€ (πλέον προστίμου του αρθ.58^A ν. 4174/2013 ποσού 8.342,46€) και ποσό προς επιστροφή ύψους 29.705,92€.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1.Οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις της εταιρίας είναι συνεχείς και δεν υπάρχουν μεμονωμένες συναλλαγές. Είναι η κύρια και μοναδική δραστηριότητα της εταιρίας, η οποία έχει συγκεκριμένο μεγάλο πελάτη στην Δανία (.....) και δεν προμηθεύει κάποιον άλλο. Τυχόν μικρές παραλείψεις οφείλονται σε λάθη του προσωπικού κάθε εταιρίας που τροφοδοτεί καταστήματα λιανικής σε όλη τη Δανία με αθλητικά είδη.

2. Ειδικότερα, εντοπίζονται τα παρακάτω λάθη του ελέγχου που καθιστούν επιβεβλημένη την επανεξέταση των προσβαλλόμενων πράξεων:

A) Ως προς τα ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ 71 (ΣΧ. 1) & 72 /20-01-20 (ΣΧ. 2): Ενώ προσκομίσαμε τα αντίστοιχα υπ' αρ. ΚΟ 100006 (ΣΧ. 3)-ΚΟ 100007/20-01-20 (ΣΧ. 4) πιστωτικά τιμολόγια τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης, όπως αναγράφεται ξεκάθαρα στην Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου (βλ. στο σημείο «Γ», σελ. 30) και γίνεται αποδεκτό ότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί οι εν λόγω συναλλαγές, παρόλα αυτά τα τιμολόγια αυτά έχουν συμπεριληφθεί στον πίνακα καταλογισμού Φ.Π.Α. (!) (βλ. σελ. 34 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου).

B) Ως προς το ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ 79 /24-02-20 (ΣΧ. 5): Ενώ προσκομίσαμε το αντίστοιχο υπ' αρ. ΚΟ 100008/24-02-20 (ΣΧ.6) πιστωτικό τιμολόγιο, ο έλεγχος αναφέρει ότι δεν το προσκομίσαμε, το οποίο δεν είναι αληθές και για τον λόγο αυτόν δεν θα έπρεπε να έχει συμπεριληφθεί στον πίνακα καταλογισμού Φ.Π.Α.

Γ) Ως προς το ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ 93 /30-04-20 (ΣΧ.7) καθαρής αξίας € 130.028,32 ευρώ: Ενώ στο Σημείωμα Διαπιστώσεων γίνεται αποδεκτή η απόδειξη της φυσικής μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα στη Δανία (βλ. σελ. 31 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου), στον πίνακα που καταλογίζεται Φ.Π.Α., αναφέρεται το τιμολόγιο 91 /30-04-20 - αξίας € 32.083,20 -(ΣΧ. 8) με λανθασμένη αξία τα € 130.028,32 η οποία αντιστοιχεί στο τιμολόγιο 93 /30-04-2020 (!!!) (βλ. σελ. 34 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου).

Δ) Ως προς τα ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ 87 (ΣΧ. 9) - 88 (ΣΧ. 10) - 89 (ΣΧ. 11) & 90 (ΣΧ. 12) ΑΠΟ 20/04/20 ΕΩΣ 30/04/20: Αναφέρεται ότι δεν γίνονται αποδεκτά επειδή το CMR (ΣΧ. 13) δεν αναφέρει

ημερομηνία αποστολής στον κωδικό 21. Πράγματι δεν αναφέρεται η εν λόγω ημερομηνία αποστολής, ωστόσο στο CMR αναφέρεται τόσο η ημερομηνία παραλαβής 08/04/20 όσο και η σφραγίδα και υπογραφή παραλήπτη (.....). Η ημερομηνία αποστολής από την Ελλάδα δεν αναφέρεται στο CMR εκ παραλείψεως του οδηγού της μεταφορικής, ο οποίος ονομάζεται Ωστόσο στο ΔΑ 676Α/ 01-04-20 των (**ΣΧ. 13^Α**) ο εν λόγω οδηγός έχει υπογράψει και θέσει τη σφραγίδα της μεταφορικής του! Επομένως, αδιαμφισβήτητα αποδεικνύεται το ξεκίνημα της μεταφοράς των εμπορευμάτων την 01/04/2020 από Ελλάδα (!). Σαφώς η παράδοση στις 08/04/2020 δεν αμφισβητήθηκε, οπότε είναι συνακόλουθο και προφανές ότι τα παραπάνω τιμολόγια πρέπει να απαλλαγούν από τον Φ.Π.Α. ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Ε) Ως προς το ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ 67/09-12-19 (**ΣΧ. 14**) καθαρής αξίας € 2.704,00: Ενώ στο Σημείωμα Διαπιστώσεων έχει γίνει κανονικά αποδεκτό (βλ. σελ. 29 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου), παρόλα αυτά έχει συμπεριληφθεί στον πίνακα που καταλογίζεται Φ.Π.Α.. (βλ. σελ. 33 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου).

ΣΤ) Ως προς το ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ 68/09-12-19 πώλησης (**ΣΧ. 15**), καθαρής αξίας € 174.901,68 : Ενώ έχουμε προσκομίσει όλα τα δικαιολογητικά, CMR 21/11/19 με 12 παλέτες και παράδοση την 28/11/19 (**ΣΧ. 16**) και CMR 22/11/19 με 33 παλέτες και παράδοση την 27/11/19 (**ΣΧ. 17**) και δελτία αποστολής της με 33 παλέτες (**ΣΧ. 18**) και δελτίο αποστολής με 12 παλέτες (**ΣΧ. 18Α**), πλήρως αντιστοιχισμένα και ορθά, στις διαπιστώσεις αβάσιμα αναφέρεται ότι το CMR με ημερομηνία 22/11/2019 δεν έχει ημερομηνία, σφραγίδα και υπογραφή στον κωδικό 24, ενώ όλα αυτά υπάρχουν κανονικά (ΣΧ. 18). Επίσης ο έλεγχος αναφέρει το δελτίο αποστολής Νο 470912 με αντίστοιχο CMR 7 παλετών στο συγκεκριμένο τιμολόγιο ενώ αυτά αφορούν το ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ 66 (αναλύονται σε επόμενη παράγραφο).

Ζ) Ως προς τα ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ 57/18-10-19 (**ΣΧ. 19**), 61/25-10-19 (**ΣΧ. 20**), 62/29-10-19 (**ΣΧ. 21**), 63/29-10-19 (**ΣΧ. 22**) και 65/31-10-19 (**ΣΧ. 23**) : Ενώ υπάρχουν όλα τα δικαιολογητικά, αναφέρεται στον έλεγχο ότι στο CMR δεν υπάρχει σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή ενώ στην πραγματικότητα λείπει μόνο η σφραγίδα (**ΣΧ. 24**). Υπάρχει ημερομηνία αποστολής στις 20/09/2019, η οποία είναι ίδια με την ημερομηνία του δελτίου αποστολής της (**ΣΧ. 25**) και υπάρχει και υπογραφή στην παραλαβή από τη στον κωδικό 24 του CMR (!) Δεν είναι δυνατό για μία τέτοια μικρή παράλειψη (σφραγίδα) που δεν αναφέρεται σε καμία ΠΟΛ ως προκαλούσα ελάττωμα, να μην γίνονται αποδεκτά τα εν λόγω τιμολόγια ως απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α. (!).

Η) Ως λόγος μη αποδοχής όλων των παρακάτω τιμολογίων πως αποτελούν ενδοκοινοτική παράδοση, αναφέρεται από τον έλεγχο η χρονική απόκλιση έκδοσης του δελτίου αποστολής, με την φορτωτική ή παράδοση της μεταφορικής εταιρίας. Όπως επικαλούμαστε και ανωτέρω, δεν υπάρχει καμία διάταξη στο νόμο που να απαιτεί όπως η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής να

συμπίπτει με αυτή της φορτωτικής, και πόσο μάλλον, της παράδοσης σε άλλη χώρα από τη μεταφορική.

Θ) Ως προς τα ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ 42 /19-08-19 (ΣΧ. 67), 43 /19-08-19 (ΣΧ. 68), 44/-28-08-19 (ΣΧ. 69) και 45/28-08-19 (ΣΧ. 70): Στις περιπτώσεις αυτές εκδόθηκε κανονικά και δελτίο αποστολής από τη εταιρία/08-08-19 1 παλέτα (ΣΧ. 71) και υπάρχει χρέωση αποθήκευσης από παλέτα 177 Kg (ΣΧ. 72). Μεταφέρθηκαν με την εταιρία την ίδια ημέρα 08-08-19 1 παλέτα 177kg (ΣΧ. 73), από την οποία έχουμε το έγγραφο αποστολής 08/08/19 με παράδοση στις 14/09/19 και υπογραφή παραλαβής, όπου και αναφέρεται ότι είναι μία παλέτα προς την εταιρία Παρόλα αυτά ο έλεγχος, παράνομα και αδικαιολόγητα, δεν τα έκανε δεκτά ως αποδεικτικό μεταφοράς.

3. Ο έλεγχος επικαλείται ότι στα περισσότερα τιμολόγια υφίσταται χρονική απόκλιση ανάμεσα στην έκδοση του δελτίου αποστολής και στη φορτωτική ή το CMR και για το λόγο αυτό τα απορρίπτει ως μη αποδεκτά απαλλαγής από το Φ.Π.Α. με την αιτιολογία ότι δήθεν δεν αποδεικνύεται η φυσική μεταφορά των αγαθών από την εταιρία προς την εκάστοτε αλλοδαπή επιχείρηση. Δεν υπάρχει καμία διάταξη στο νόμο που να απαιτεί όπως η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής να συμπίπτει με αυτή της φορτωτικής, και πόσο μάλλον, της παράδοσης σε άλλη χώρα από τη μεταφορική.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1α του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ)** ορίζεται:

«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 άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος.»

Περαιτέρω, όπως έχει διευκρινιστεί με την **ΕΔΥΟ Πολ. 1201/1999**, προκειμένου να εφαρμοστεί η απαλλαγή αυτή και συνεπώς να εκδοθεί τιμολόγιο χωρίς Φ.Π.Α. , πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

A) Ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο φόρο

B) 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. 1642/86 (αρ.11, παρ.2 του [Ν. 2859/00](#), όπως ισχύει)

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.

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.

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 Κ.Β.Σ. 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, διευκρινίστηκε ότι στη περίπτωση που η μεταφορά πραγματοποιείται με δημοσίας χρήσης μεταφορικά μέσα απαιτείται αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορέα ή του μεταφορικού γραφείου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ. (φορτωτική, CMR, κ.λπ.).

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν. 4308/2014 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται κε κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά απτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με απτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.....7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την

τεκμηρίωση της συναλλαγής..».

Επειδή σύμφωνα με την από 14-10-2020 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Περιστερίου, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, μετά την αξιολόγηση των στοιχείων που προσκομίστηκαν αρχικά αλλά και των προσκομισθέντων στοιχείων μετά την επίδοση του σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1201/99, της ΔΕΛ Α 1197280 ΕΞ2013 και των διατάξεων του ν. 2859/00, διαπιστώθηκε ότι σε ορισμένες συναλλαγές τα προσκομισθέντα στοιχεία ήταν ικανά και αποδείκνυαν την φυσική μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα προς στην δανέζικη επιχείρηση και ως εκ τούτου απαλλάσσονταν από το Φ.Π.Α. ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις, ενώ στις υπόλοιπες συναλλαγές δεν αποδείχθηκε με επαρκή και ικανά στοιχεία η εκπλήρωση των προϋποθέσεων απαλλαγής του Φ.Π.Α. Ειδικότερα, οι συναλλαγές (παρεχόμενες υπηρεσίες και πωλήσεις αγαθών) για τις οποίες ο έλεγχος κατέληξε ότι δεν αποδεικνύετε η φυσική μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στη Δανία ούτε επαληθεύετε η δυνατότητα πραγματοποίησης των παρεχόμενων υπηρεσιών και συνεπώς δεν αναγνωρίστηκαν ως ενδοκοινοτικές συναλλαγές και δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις χορήγησης απαλλαγής ΦΠΑ, καταγράφονται ανά παραστατικό, αξία και ελεγχόμενη περίοδο στον συγκεντρωτικό Πίνακα στις σελ. 32-34 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Ως προς τα επικαλούμενα τιμολόγια με αρ. 71/20-1-2020, 72/20-1-2020, 93/30-04-2020, 79/24-2-2020, 87/20-4-2020, 88/20-4-2020, 89/23-4-2020 & 90/30-4-2020, περιόδου 01/01/2020-30/04/2020

Επειδή η προσφεύγουσα με την κατάθεση της παρούσας επικαλείται ότι αναφορικά με τα υπ' αριθ. **71 και 72/20-01-2020** Τιμολόγια, αν και προσκομίστηκαν τα υπ' αριθμό ΚΟ 100006 και ΚΟ 100007/20-01-2020 Πιστωτικά Τιμολόγια, δεν έγινε αποδεκτή από το έλεγχο η μη πραγματοποίηση των συναλλαγών και συμπεριελήφθησαν στον πίνακα καταλογισμού Φ.Π.Α. Περαιτέρω επικαλείται ότι στον πίνακα καταλογισμού του ΦΠΑ το τιμολόγιο 91/30-4-2020 αξίας 32.083,20€ αναφέρεται με λανθασμένη αξία ύψους 130.028,32€ η οποία αντιστοιχεί στο τιμολόγιο **93/30-4-2020**, για το οποίο όμως είχε γίνει αποδεκτό από τον έλεγχο η απόδειξη της φυσικής μεταφοράς των αγαθών καθώς και ότι για το με αρ. **79/24-2-2020** τιμολόγιο ενώ προσκόμισε το αντίστοιχο ΚΟ100008/24-2-2020 πιστωτικό τιμολόγιο, ο έλεγχος αναφέρει ότι δεν προσκομίστηκε και εξ αυτού του λόγου δεν θα έπρεπε να συμπεριληφθεί στον πίνακα καταλογισμού ΦΠΑ.

Επειδή από την οικεία έκθεση ελέγχου καθώς και από την Έκθεση απόψεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Περιστερίου επί της υπό εξέταση προσφυγής, προκύπτει, ότι αναφορικά με τα ως άνω επικαλούμενα με αρ. 71 και 72/20-01-2020 Τιμολόγια, έγιναν αποδεκτά τα εκδοθέντα πιστωτικά τιμολόγια, πλην όμως εκ παραδρομής αυτά παρέμειναν στον πίνακα καταλογισμού Φ.Π.Α., των

σελίδων 33-34 της έκθεσης, χωρίς ωστόσο να ληφθούν υπόψη στις προς καταλογισμό, ως μη αναγνωρισθείσες ενδοκοινοτικές παραδόσεις, βάσει των οποίων εκδόθηκε η υπ' αριθ./2020 προβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Περαιτέρω, αναφορικά με το επικαλούμενο υπ' αρ./30-4-2020 το οποίο δεν έγινε αποδεκτό από τον έλεγχο λόγω έλλειψης δικαιολογητικών, στον πίνακα καταλογισμού Φ.Π.Α. που περιέχεται στην Έκθεση Ελέγχου εκ παραδρομής έχει αναγραφεί η αξία του υπ' αρ. 93/2020 τιμολογίου (το οποίο έχει γίνει αποδεκτό από τον έλεγχο) ύψους 130.028,32€, όμως στην με αριθμό/2020 εκδοθείσα οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. περιόδου 01/01/2020-30/04/2020 έχει υπολογιστεί η ορθή του αξία, ήτοι 32.083,20€. Συνεπώς οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί δεν ευσταθούν και προβάλλονται αλυσιτελώς και ο πίνακας καταλογισμού ΦΠΑ περιόδου 01/01/2020-30/04/2020, ανά παραστατικό και αξία, για τα οποία δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις τελικές διαπιστώσεις του ελέγχου έχει ως εξής:

	Αρ./Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.
01/01/2020-30/04/2020	70/17-01-2020	7.920,60	1.900,94
	73/21-01-2020	15.805,16	3.793,24
	74/21-01-2020	6.003,00	1.440,72
	75/21-01-2020	6.264,00	1.503,36
	76/20-01-2020	7.430,40	1.783,30
	77/20-01-2020	4.644,00	1.114,56
	78/30-01-2020	21.761,28	5.222,71
	79/24-02-2020	10.815,00	2.595,60
	91/30-04-2020	32.083,20	7.699,97
	87/20-04-2020	41.961,51	10.070,76
	90/30-04-2020	14.984,95	3.596,39
	88/20-04-2020	13.057,20	3.133,73
	89/23-04-2020	42.713,16	10.251,16
Σύνολο		225.443,46	54.106,43

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, κατόπιν των υπ' αρ./9-7-2020 και/21-7-2020 προσκλήσεων του ελέγχου, αναφορικά με τον έλεγχο των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, προσκομίσθηκε από την προσφεύγουσα μεταξύ άλλων και το με αρ. **79/24-2-2020** τιμολόγιο με λήπτρια την δανέζικη επιχείρηση με την επωνυμία με έδρα επί της οδού με Α.Φ.Μ., το οποίο αφορά πώληση εμπορευμάτων (1.500 τμχ. τσαντών) αξίας 10.815,00€. Το εν λόγω τιμολόγιο δεν είχε καταχωρηθεί στα δεδομένα του ισοζυγίου γενικού-αναλυτικού καθολικού μηνός Φεβρουαρίου 2020, δεν είχε συμπεριληφθεί στην με αριθμό/2020 υποβληθείσα περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. μηνός Φεβρουαρίου και στον με αριθμό/2020 ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων. Το εν λόγω τιμολόγιο

συμπεριλήφθη από τον έλεγχο στον πίνακα καταλογισμού ΦΠΑ, καθόσον δεν προσκομίσθηκαν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά προκειμένου να αποδειχθεί η φυσική μεταφορά των πωληθέντων αγαθών από την Ελλάδα στη Δανία. Ακολούθως, και σε συνέχεια του με αρ./2020 Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου, προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα συμπληρωματικά έγγραφα ενώ αναφορικά με το υπ' αρ. 79/24-2-2020 τιμολόγιο επικαλέστηκε ότι έχει εκδοθεί αντίστοιχο πιστωτικό τιμολόγιο το οποίο σύμφωνα με τον έλεγχο δεν προσκομίστηκε και συνεπώς καταλογίστηκε ο αναλογούν ΦΠΑ.

Επειδή με την κατάθεση της παρούσας προσκομίζεται από την προσφεύγουσα το υπ' αρ. ΚΟ100008/24-2-2020 πιστωτικό τιμολόγιο (σχετ 6) το οποίο αφορά το με αρ. 79/24-2-2020 προαναφερόμενο τιμολόγιο συνολικής αξίας 10.815,00€ με λήπτρια την δανέζικη επιχείρηση με την επωνυμία Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη το προσκομισθέν πιστωτικό τιμολόγιο καθώς και ότι το με αρ. 79/24-2-2020 τιμολόγιο δεν είχε συμπεριληφθεί, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, στο σχετικό ισοζύγιο μηνός Φεβρουαρίου 2020 ούτε στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ αλλά ούτε και στον αντίστοιχο ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων της προσφεύγουσας, το με αρ. 79/24-2-2020 τιμολόγιο δεν πρέπει να συμπεριληφθεί στον πίνακα καταλογισμού ΦΠΑ και ο σχετικός ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή ως προς τα με αρ. 87/20-4-2020, 88/20-4-2020, 89/23-4-2020 & 90/30-4-2020 επικαλούμενα τιμολόγια, οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς αυτά κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ως εκ τούτου οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί δεν ευσταθούν και τυγχάνουν απορριπτέοι.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, ο πίνακας καταλογισμού ΦΠΑ περιόδου 01/01/2020-30/04/2020, ανά παραστατικό και αξία, για τα οποία δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής Φ.Π.Α. καθώς δεν αποδείχθηκε από την προσφεύγουσα ως όφειλε, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, η φυσική μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στην δανέζικη επιχείρηση έχει ως εξής:

	Αρ./Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.
01/01/2020-30/04/2020	70/17-01-2020	7.920,60	1.900,94
	73/21-01-2020	15.805,16	3.793,24
	74/21-01-2020	6.003,00	1.440,72
	75/21-01-2020	6.264,00	1.503,36
	76/20-01-2020	7.430,40	1.783,30
	77/20-01-2020	4.644,00	1.114,56
	78/30-01-2020	21.761,28	5.222,71
	91/30-04-2020	32.083,20	7.699,97
	87/20-04-2020	41.961,51	10.070,76
	90/30-04-2020	14.984,95	3.596,39
	88/20-04-2020	13.057,20	3.133,73

	89/23-04-2020	42.713,16	10.251,16
Σύνολο		214.628,46	51.510,83

Ως προς τα με αρ. 67/09-12-2019, 68/9-12-2019, 57/18-10-2019, 61/25-10-2019, 62/29-10-2019, 63/29-10-2019 & 65/31-10-2019 τιμολόγια περιόδου 01/01/2019-31/12/2019

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα κατά τη διάρκεια του ελέγχου αναφορικά με το με αρ. **67/09-12-2019** τιμολόγιο με λήπτρια την δανέζικη επιχείρηση με την επωνυμία με έδρα επί της οδού με Α.Φ.Μ., τα οποία αφορούν πωλήσεις εμπορευμάτων (800 τμχ. Ενδυμάτων) **αξίας 2.704,00 €**, έκρινε ότι τα προσκομισθέντα στοιχεία **αρκούν** ώστε να αποδειχθεί η φυσική μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στη Δανία, συνεπώς εσφαλμένα συμπεριελήφθη το εν λόγω τιμολόγιο στον τελικό πίνακα καταλογισμού ΦΠΑ περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 λόγω μη απόδειξης της φυσικής μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στην δανέζικη επιχείρηση (σελ.32-33) και ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή ως προς τα με αρ. 68/9-12-2019, 57/18-10-2019, 61/25-10-2019, 62/29-10-2019, 63/29-10-2019 & 65/31-10-2019 επικαλούμενα τιμολόγια, οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς αυτά κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ως εκ τούτου οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί δεν ευσταθούν και τυγχάνουν απορριπτέοι.

Επειδή μετά την αποδοχή του με αρ. **67/09-12-2019** τιμολόγιου, από το ποσό ΦΠΑ ύψους 132.260,53€ που καταλογίζεται σύμφωνα με τον σχετικό πίνακα καταλογισμού ΦΠΑ περιόδου **01/01/2019-31/12/2019**, αφαιρείται ο αναλογούν ΦΠΑ ύψους 648,96€ που αντιστοιχεί στην καθαρή αξία ύψους 2.704,00€ του με αρ. **67/09-12-2019** τιμολόγιου και ως εκ τούτου το ποσό ΦΠΑ που καταλογίζεται ανέρχεται στο ύψος των 131.611,57€ και η διαφορά φορολογητέων εκροών ανέρχεται στο ύψος των 548.381,54€.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ...../16-1-2020 της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ και ειδικότερα: α) την επικύρωση της με αριθ./14-10-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2018-31/12/2018, και β) τη **μερική ακύρωση** της με αριθ./14-10-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 και της με αρ./14-10-

2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-30-04-2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου.

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

Φορολογική περίοδος 01/07/2018-31/12/2018

- Υπ' άρ./14-10-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ:

Σύνολο φόρου για καταβολή: **381,57€**

Διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση: **7.553,33€**

Φορολογική περίοδος 01/01/2019-31/12/2019

	Βάσει δήλωσης (1)	Βάσει ελέγχου (2)	Βάσει παρούσας Απόφασης (3)	Διαφορά (1)-(3)
Αξία φορολογητέων εκροών	97.954,00	649.039,54	646.335,54	548.381,54
Αξία φορολογητέων εισροών	549.688,02	549.688,02	549.688,02	0,00
Φόρος εκροών	23.508,96	155.769,49	155.120,53	131.611,57
Υπόλοιπο Φόρου εισροών	131.826,69	131.826,69	131.826,69	0,00
Πιστωτικό Υπόλοιπο	131.132,12			131.132,12
Χρεωστικό Υπόλοιπο		8.681,74	8.032,78	8.032,78
Πρόστιμο αρθ. 58/58^Α Κ.Φ.Δ.				4.016,39
Σύνολο φόρου για καταβολή				12.049,17
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	131.132,12			131.132,12

Φορολογική περίοδος 01/01/2020-30/04/2020

	Βάσει δήλωσης (1)	Βάσει ελέγχου (2)	Βάσει παρούσας Απόφασης (3)	Διαφορά (1)-(3)
Αξία φορολογητέων εκροών	95.428,31	320.871,77	310.056,77	214.628,46
Αξία φορολογητέων εισροών	375.222,41	375.222,41	375.222,41	
Φόρος εκροών	22.902,79	77.009,23	74.413,62	51.510,83
Υπόλοιπο Φόρου εισροών	90.030,23	90.030,23	90.030,23	
Πιστωτικό Υπόλοιπο	198.259,56	29.705,92	32.301,52	165.958,04
Χρεωστικό Υπόλοιπο		16.684,92	16.684,92	16.684,92
Πρόστιμο αρθ. 58/58^Α Κ.Φ.Δ.			8.342,46	8.342,46
Σύνολο φόρου για καταβολή			25.027,38	25.027,38

Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	259,56			259,56
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	198.000,00	29.705,92	32.301,52	165.698,48

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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 .