



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/02/2022

Αριθμός απόφασης: 556

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

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 1064/28.04.2017 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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την αριθμ. 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».

3. Την από **22/10/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, ως φορολογικού εκπροσώπου της πορτογαλικής εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ και έδρα, κατά της υπ' αριθμ. /2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής

περιόδου 01.01.2020 – 31.03.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την ως άνω πράξη καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 29/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, ως φορολογικού εκπροσώπου της πορτογαλικής εταιρείας με την επωνυμία με 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' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.03.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία κύριος φόρος ποσού 55.500,30 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 27.750,15 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **83.250,45 ευρώ**.

Ο προσφεύγων, δυνάμει της υπ' αρ./2019 Δηλώσεως και με ημερομηνία ενάρξεως 21/11/2019 είναι φορολογικός αντιπρόσωπος της αλλοδαπής εταιρείας “.....” με ΑΦΜ

Στην ως άνω εταιρεία διενεργήθηκε μερικός έλεγχος ΦΠΑ με βάση τις διατάξεις του Ν.2859/2000 και σύμφωνα με την 224/14-05-2021 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

Η εντολή ελέγχου εκδόθηκε συνεπεία του με αρ. πρωτ. ΔΕΛ ΣΤ 124765 ΕΞ 2020 ΕΜΠ Εγγράφου της ΑΑΔΕ ΤΜΗΜΑ ΣΤ Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών, το οποίο ανέφερε μεταξύ άλλων ότι: στα πλαίσια ερευνών σχετικών με την πάταξη της φοροδιαφυγής στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και της έκδοσης εικονικών στοιχείων, και ύστερα από σχετική ειδοποίηση μέσω του ηλεκτρονικού δικτύου EUROFISC, ελήφθη ειδοποίηση από την αρμόδια αρχή της Ιταλίας ότι η Ιταλική επιχείρηση, ΑΦΜ/ΦΠΑ διέκοψε τη δραστηριότητά της στις 15/10/2019 και συνεπώς απενεργοποιήθηκε από το σύστημα VIES στις 21/10/2019. Η επιχείρηση αυτή κρίθηκε ως «εξαφανισμένη» (missing trader). Κατά την υπό κρίση περίοδο 01/01/2020-31/03/2020, η εταιρεία δήλωσε παραδόσεις αγαθών/υπηρεσιών προς την Ιταλική επιχείρηση, συνολικής αξίας 231.251,00 ευρώ.

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι για τα κάτωθι τιμολόγια, συνολικής αξίας 231.251,24 ευρώ, προς την Ιταλική επιχείρηση, ΑΦΜ/ΦΠΑ, για το διάστημα 01/01/2020 ως 31/03/2020, δεν ισχύουν οι προϋποθέσεις του άρθρου

28 ν.2859/2000 και προς τούτο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και καταλογίστηκε ο φόρος που αναλογεί.

ΟΝΟΜΑ ΠΕΛΑΤΗ	ΗΜ.	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΤΑΧΩΡΗ ΣΗ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ	ΠΕΡΙΟΔΙ ΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ	ΔΗΛΩΣΗ ΣΕ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤ ΙΚΟΥΣ ΠΙΝΑΚΕΣ
.....	02/01/2020	INV.....	27.399,16	Μη υπόχρεος τήρηση βιβλίων	ΜΟΝΟΣΤ ΟΝ ΚΩΔ [342]	ΣΤΟ ΙΑΝ. 2020
.....	06/01/2020	INV.....	52.308,58	Μη υπόχρεος τήρηση βιβλίων	ΜΟΝΟΣΤ ΟΝ ΚΩΔ [342]	ΣΤΟ ΙΑΝ. 2020
.....	06/01/2020	INV.....	28.090,56	Μη υπόχρεος τήρηση βιβλίων	ΜΟΝΟΣΤ ΟΝ ΚΩΔ [342]	ΣΤΟ ΙΑΝ. 2020
.....	06/01/2020	INV.....	27.183,98	Μη υπόχρεος τήρηση βιβλίων	ΜΟΝΟΣΤ ΟΝ ΚΩΔ [342]	ΣΤΟ ΙΑΝ. 2020
.....	19/01/2020	INV.....	55.147,46	Μη υπόχρεος τήρηση βιβλίων	ΜΟΝΟΣΤ ΟΝ ΚΩΔ [342]	ΣΤΟ ΙΑΝ. 2020
.....	19/01/2020	INV.....	41.121,50	Μη υπόχρεος τήρηση βιβλίων	ΜΟΝΟΣΤ ΟΝ ΚΩΔ [342]	ΣΤΟ ΙΑΝ. 2020
			231.251,24			

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, ισχυριζόμενος ότι:

- Η εταιρεία που εκπροσωπεί εισάγαγε τα τιμολογηθέντα είδη από τρίτη χώρα με απευθείας πώληση σε χώρα της ΕΕ, κάνοντας χρήση του τελωνειακού καθεστώτος εισαγωγής 42.
- Το τελωνειακό καθεστώς 42 που χρησιμοποιήθηκε κατά την εισαγωγή και εξαγωγή (ελεύθερη κυκλοφορία) των συγκεκριμένων τιμολογημένων προϊόντων δεν μπορεί να ενεργοποιηθεί εάν δεν υπάρχει ενεργός στο VIES αγοραστής. Ειδικότερα προκειμένου να τεθούν τα συγκεκριμένα προϊόντα σε καθεστώς ελεύθερης κυκλοφορίας πρέπει να δηλωθεί εκ των προτέρων στην τελωνειακή αρχή ο Αγοραστής και αφού ταυτοποιηθεί στο σύστημα VIES, η τελωνειακή αρχή δίνει την έγκριση για την αποστολή τους στον αγοραστή.
- Έχει ενημερωθεί από την αρμόδια υπηρεσία των ιταλικών αρχών, πως μια εταιρεία, έχει το δικαίωμα διακοπής εργασιών, με αναδρομική ισχύ, γεγονός, που υποδουλώνει πως ενδεχομένως να πραγματοποιήθηκε μια τέτοια κίνηση από την εταιρεία «.....»

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του υπέβαλε την απάντηση του ερωτήματος του με αρ. πρωτ./2021, από την αρμόδια υπηρεσία της ΑΑΔΕ για τις συναλλαγές που εμπίπτουν στο καθεστώς εισαγωγής 42.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1045/2016 με ΘΕΜΑ: “Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από ΦΠΑ και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε (εφαρμογή τελωνειακού καθεστώτος 42)”:

«..Κατόπιν αναθεώρησης του κανονιστικού πλαισίου που διέπει τη διαδικασία θέσης εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από ΦΠΑ και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε (εφαρμογή τελωνειακού καθεστώτος 42) με την έκδοση και δημοσίευση της ΠΟΛ.1006/9.1.2015 απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε, παραθέτουμε αναλυτικά οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή του τελωνειακού καθεστώτος 42 για τους οικονομικούς φορείς που δραστηριοποιούνται ή προτίθενται να δραστηριοποιηθούν στον τομέα εισαγωγών αγαθών στη χώρα μας με άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε.

...

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι: ΚΑΘΕΣΤΩΣ 42 - ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

Βάσει των διατάξεων της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας και της νομοθεσίας ΦΠΑ, το τελωνειακό καθεστώς 42 επιτρέπει τη θέση εμπορευμάτων τρίτων χωρών σε ελεύθερη κυκλοφορία με καταβολή των δασμολογικών επιβαρύνσεων, εφαρμογή τυχόν μέτρων εμπορικής πολιτικής και απαλλαγή από ΦΠΑ λόγω μεταφοράς - ενδοκοινοτικής παράδοσης σε άλλο Κράτος Μέλος και φορολόγησης της εν λόγω συναλλαγής στο άλλο Κράτος Μέλος, ως ενδοκοινοτική απόκτηση.

Η εφαρμογή του τελωνειακού καθεστώτος 42 αποτελεί διευκόλυνση κατά την εισαγωγή και συμβάλλει στην προώθηση του διαμετακομιστικού εμπορίου καθώς επιτρέπει στους οικονομικούς φορείς, εγκατεστημένους στη χώρα μας ή σε άλλο Κράτος Μέλος, να εισάγουν εμπορεύματα στη χώρα μας και στη συνέχεια να τα παραλαμβάνουν στο Κράτος Μέλος εγκατάστασής τους ή να τα προωθούν σε πελάτες τους σε ολόκληρη την Ε.Ε.

...

ii. Διατάξεις νομοθεσίας ΦΠΑ

Σύμφωνα με την περίπτωση δ της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του Ν. 2859/2000 "Κύρωση Κώδικα ΦΠΑ", με το οποίο ενσωματώνεται στο εθνικό μας δίκαιο η περίπτωση δ της παραγράφου 1 και η παράγραφος 2 του άρθρου 143 της κοινοτικής οδηγίας ΦΠΑ αριθ. 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, απαλλάσσεται από το φόρο προστιθεμένης αξίας η εισαγωγή αγαθών τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του και για λογαριασμό του εισαγωγέα σε άλλο Κράτος-Μέλος και η παράδοσή τους απαλλάσσεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

Η απαλλαγή κατά την εισαγωγή ισχύει μόνο εάν ο εισαγωγέας παρέχει στις αρμόδιες τελωνειακές αρχές τις ακόλουθες πληροφορίες:

α. τον αριθμό φορολογικού του μητρώου ΦΠΑ που έχει χορηγηθεί στο εσωτερικό της χώρας ή τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του φορολογικού του αντιπροσώπου, ως υπόχρεου, για την καταβολή του ΦΠΑ,

β. τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του αποκτώντος, στον οποίο παραδίδονται τα αγαθά, που έχει χορηγηθεί σε άλλο Κράτος - Μέλος ή τον δικό του αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ο οποίος έχει χορηγηθεί στο Κράτος - Μέλος άφιξης της αποστολής ή της

μεταφοράς των αγαθών όταν τα αγαθά αποτελούν αντικείμενο μεταφοράς κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 28,
γ. την απόδειξη ότι τα εισαγόμενα αγαθά προορίζονται να μεταφερθούν ή να αποσταλούν από τη χώρα μας σε άλλο Κράτος - Μέλος.

....

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VI: ΟΡΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΧΟΡΗΓΗΣΗΣ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗ ΘΕΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΣΕ ΕΛΕΥΘΕΡΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑ ΚΑΙ ΑΜΕΣΗ ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΣΕ ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ ΜΕΛΟΣ ΤΗΣ Ε.Ε

Για την απαλλαγή του φόρου προστιθεμένης αξίας κατά τη θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος-Μέλος της Ε.Ε απαιτείται:

A. Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε από εισαγωγείς εγκατεστημένους στη χώρα μας

α. ο εισαγωγέας να είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ και να διαθέτει ΑΦΜ/VIES στην Ελλάδα.

β. ο αγοραστής των εμπορευμάτων, εγκατεστημένος σε άλλο Κράτος-Μέλος, να είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ και να διαθέτει ΑΦΜ/VIES.

γ. επαλήθευση της εγκυρότητας και της ισχύος των ΑΦΜ/VIES που δηλώνονται στη θέση 44 της διασάφησης εισαγωγής.

δ. τιμολόγιο, βάσει του οποίου δηλώνεται στη διασάφηση θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία, η δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας. Επί του τιμολογίου αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εισαγωγέα.

ε. τιμολόγιο πώλησης, το οποίο εκδίδει ο εισαγωγέας, προ της έκδοσης της άδειας παράδοσης των εισαγομένων εμπορευμάτων από το τελωνείο, στο οποίο θα αναγράφονται, πέραν των άλλων, ο ΑΦΜ/VIES του εισαγωγέα - πωλητή, ο ΑΦΜ/VIES του αγοραστή και ο τόπος εγκατάστασης αυτού, ο τόπος παράδοσης των εμπορευμάτων, το είδος και η ποσότητα των αποστελλομένων σε άλλο Κράτος Μέλος εμπορευμάτων.

στ. συμβόλαιο μεταφοράς ή άλλο έγγραφο μεταφοράς (φορτωτική) μέχρι το Κράτος - Μέλος προορισμού.

ζ. ο εισαγωγέας να μην έχει διαπράξει σοβαρές ή κατ' επανάληψη παραβάσεις της τελωνειακής ή φορολογικής νομοθεσίας.

B. Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με άμεση αποστολή σε Κράτος Μέλος της Ε.Ε από εισαγωγείς εγκατεστημένους σε άλλο Κράτος Μέλος

α. ο εισαγωγέας (διασαφιστής) να είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ και να διαθέτει ΑΦΜ/VIES στην Ελλάδα, μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου. Δεν απαιτείται ορισμός φορολογικού αντιπροσώπου υπό την προϋπόθεση ότι ο εγκατεστημένος σε άλλο Κράτος Μέλος εισαγωγέας ή ο τελωνειακός του αντιπρόσωπος διαθέτει έγκριση από την αρμόδια Τελωνειακή Περιφέρεια.

β. ο αγοραστής των εμπορευμάτων, εγκατεστημένος σε άλλο Κράτος-Μέλος, να είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ και να διαθέτει ΑΦΜ/VIES.

γ. επαλήθευση της εγκυρότητας και της ισχύος των ΑΦΜ/VIES που δηλώνονται στη θέση 44 της διασάφησης εισαγωγής.

δ. τιμολόγιο, βάσει του οποίου δηλώνεται στη διασάφηση θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία, η δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας.

ε. σε περίπτωση που τα αγαθά μετά την εισαγωγή τους, αποστέλλονται σε Κράτος Μέλος διαφορετικό από το Κράτος Μέλος εγκατάστασης του εισαγωγέα, τιμολόγιο πώλησης που εκδίδεται από τον εισαγωγέα εγκατεστημένο σε άλλο Κράτος Μέλος. Στο εν λόγω τιμολόγιο αναγράφονται, εκτός από τον ΑΦΜ/VIES που έχει λάβει ο κοινοτικός εισαγωγέας στο Κράτος Μέλος εγκατάστασης του, τόσο ο ΑΦΜ/VIES που έλαβε ο εν λόγω εισαγωγέας στην Ελλάδα, όσο και ο ΑΦΜ/VIES του αγοραστή στο Κράτος Μέλος τελικού προορισμού των αγαθών, καθώς και τα πλήρη στοιχεία αυτών.

στ. συμβόλαιο μεταφοράς ή άλλο έγγραφο μεταφοράς (φορτωτική) μέχρι το Κράτος - Μέλος προορισμού.

ζ. ο εισαγωγέας να μην έχει διαπράξει σοβαρές ή κατ' επανάληψη παραβάσεις της τελωνειακής ή φορολογικής νομοθεσίας.

Σε περίπτωση που τα εισαγόμενα, με καθεστώς 42, αγαθά τα παραλαμβάνει ο ίδιος ο εισαγωγέας στο Κράτος Μέλος εγκατάστασής του και δεν αποτελούν αντικείμενο πώλησης μετά την εισαγωγή, απαιτείται κατά τα ανωτέρω:

α. ο εισαγωγέας να διαθέτει ΑΦΜ/VIES στην Ελλάδα, μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου ή χωρίς τον ορισμό φορολογικού αντιπροσώπου εφόσον διαθέτει έγκριση από την αρμόδια Τελωνειακή Περιφέρεια.

β. ο εισαγωγέας να διαθέτει ΑΦΜ/VIES στο Κράτος Μέλος εγκατάστασής του.

γ. επαλήθευση της εγκυρότητας και της ισχύος των ανωτέρω ΑΦΜ/VIES που δηλώνονται στη θέση 44 της διασάφησης εισαγωγής.

δ. τιμολόγιο, βάσει του οποίου δηλώνεται στη διασάφηση θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία, η δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας.

ε. συμβόλαιο μεταφοράς ή άλλο έγγραφο μεταφοράς (φορτωτική) μέχρι το Κράτος - Μέλος προορισμού.

στ. να μην έχει διαπράξει σοβαρές ή κατ' επανάληψη παραβάσεις της τελωνειακής ή φορολογικής νομοθεσίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VII: ΟΡΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΟΡΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗΣ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗ ΘΕΣΗ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΣΕ ΕΛΕΥΘΕΡΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑ ΚΑΙ ΑΜΕΣΗ ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΣΕ ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ ΜΕΛΟΣ ΤΗΣ Ε.Ε

Για την οριστικοποίηση της απαλλαγής από το φόρο προστιθεμένης αξίας λόγω άμεσης αποστολής των εισαγομένων εμπορευμάτων σε άλλο Κράτος Μέλος απαιτείται:

Α. Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε από εισαγωγείς εγκατεστημένους στη χώρα μας

α. αντίγραφο του οικείου παραστατικού της μεσολαβούσας τράπεζας από το οποίο θα προκύπτει η καταβολή του αντιτίμου της αξίας του τιμολογίου πώλησης.

β. αντίγραφο του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων της οικείας περιόδου, στον οποίο είναι καταχωρημένη η συγκεκριμένη συναλλαγή, μεταξύ άλλων ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Αντίγραφο του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων προσκομίζεται στο αρμόδιο Τελωνείο εισαγωγής το αργότερο εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών μετά την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας υποβολής του στις αρμόδιες φορολογικές αρχές, με αίτηση του διασαφιστή στην οποία αναγράφεται η αντιστοιχία των διασαφήσεων εισαγωγής τις οποίες αφορούν.

γ. αντίγραφο της Δήλωσης INTRASTAT Αποστολής, όπου απαιτείται υποβολή αυτής κατά τις κείμενες διατάξεις.

Β. Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με άμεση αποστολή σε Κράτος Μέλος της Ε.Ε από εισαγωγείς εγκατεστημένους σε άλλο Κράτος Μέλος

α. αντίγραφο του Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων, της οικείας περιόδου, στον οποίο είναι καταχωρημένη η συγκεκριμένη συναλλαγή, μεταξύ άλλων ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Αντίγραφο του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων προσκομίζεται στο αρμόδιο Τελωνείο εισαγωγής το αργότερο εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών μετά την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας υποβολής του στις αρμόδιες φορολογικές αρχές, με αίτηση του διασαφιστή στην οποία αναγράφεται η αντιστοιχία των διασαφήσεων εισαγωγής τις οποίες αφορούν.

β. αντίγραφο της Δήλωσης INTRASTAT αποστολής, όπου απαιτείται υποβολή αυτής κατά τις κείμενες διατάξεις....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ (Α' 170), ορίζεται ότι: «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 εμπεριστατωμένα 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»,

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ίδιου κώδικα ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου»

Συναφώς με τις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητική Διαδικασίας ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2690/1999 (Α' 45) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1) Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2) Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), ενώ δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5 Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, στην με ημερομηνία θεώρησης 29/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ, στο κεφάλαιο “6. Ενέργειες – Διαπιστώσεις ελέγχου” αναφέρεται ότι: « ...Στα πλαίσια έρευνας που διενήργησε υπηρεσία μας έστειλε έγγραφο του με αρ. πρωτ./2020 στο τελωνείο, που ζητούσαμε να μας γνωρίσει το σύνολο των εισαγωγών καθεστώ 42 που έχει η εν λόγω οντότητα και αν υπάρχουν εκκρεμότητες για το καθεστώς αυτό ή τον ΦΠΑ εισαγωγής εάν έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία, δηλαδή οι διασαφήσεις δεν είναι σε εκκρεμότητα (σύμφωνα με τα άρθρα 4 και 5 της ΠΟΛ 1006/21-01-2015). Στο ανωτέρω έγγραφο μας απάντησε το τελωνείο με το με αρ. πρωτ./2020 (ΑΠ...../2020 Δ.Ο.Υ. Α ΠΕΙΡΑΙΑ) έγγραφο και αναφέρει τα εξής: Σε απάντηση του ανώτερου σχετικού, Η υπηρεσία μας διεξάγει έρευνα του καθεστώτος 42 για το σύνολο των 370 διασαφήσεων της περιόδου από 09/12/2019 έως και 09/07/2020 και θα ενημερωθείτε για τα αποτελέσματα του ελέγχου όταν ολοκληρωθεί. Μέχρι την σύνταξη της παρούσης έκθεσης δεν έχουμε λάβει ενημέρωση με τα αποτελέσματα ελέγχου.»

Επειδή ο προσφεύγων, προς επίρρωση των ισχυρισμών του υπέβαλε την με αρ. πρωτ./2021 απάντηση στο ερώτημα που υπέβαλε στην αρμόδια υπηρεσία της ΑΑΔΕ για τις υπό κρίση συναλλαγές που εμπίπτουν στο καθεστώς εισαγωγής 42, την οποία είχε προσκομίσει και στον έλεγχο μετά την κοινοποίηση σε αυτόν του με αριθμό/2021 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου.

Η υπηρεσία αυτή (Τελωνείο Ελευσίνας-Τμήμα διαδικασιών), ερωτηθείσα για τις συγκεκριμένες συναλλαγές- διασαφήσεις, απάντησε ότι: «Σε απάντηση της ανωτέρω σχετικής αίτησης σας, βεβαιώνουμε ότι με την κατάθεση των διασαφήσεων στο καθεστώς, θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από ΦΠΑ και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε. (ΚΑΘΕΣΤΩΣ 42) στο ICISNET, γίνεται έλεγχος των VIES που αναγράφονται στις διασαφήσεις όσον αφορά τον αποστολέα και του παραλήπτη. Σε περίπτωση μη ενεργού VIES το σύστημα μπλοκάρει και δε δίνει νόμιμο στην υποβληθείσα διασάφηση. Ως εκ τούτου το ΑΦΜ του παραλήπτη ήταν ενεργό στις διασαφήσεις/2020,/20,/2020,/2020,/2020 και/2020. Επιπροσθέτως σας ενημερώνουμε ότι η εν λόγω εταιρεία, προσκόμισε τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά όπως INTRASTAT και ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟ ΠΙΝΑΚΑ ΦΠΑ για την οριστικοποίηση των ανωτέρω διασαφήσεων.»

Επειδή, στην με ημερομηνία θεώρησης 29/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ, στο κεφάλαιο “7. Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρο 28 παρ. 1

Ν. 4174/2013” αναφέρεται σχετικά με τα προσκομισθέντα έγγραφα από μέρους του προσφεύγοντος ότι: «..Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος δεν κάνει δεκτές τις απόψεις της ελεγχόμενης και ως εκ τούτου ο έλεγχος προέβη στην σύνταξη Εκθέσεως»

Επειδή η φορολογική αρχή στηρίχθηκε στο με αρ. πρωτ. ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2020 ΕΜΠ Έγγραφο της ΑΑΔΕ, ΤΜΗΜΑ ΣΤ Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών, το οποίο ανέφερε ότι η Ιταλική επιχείρηση, ΑΦΜ/ΦΠΑ διέκοψε τη δραστηριότητά της στις 15/10/2019, απενεργοποιήθηκε από το σύστημα VIES στις 21/10/2019 και κρίθηκε ως «εξαφανισμένη» (missing trader). Το έγγραφο αυτό έρχεται σε αντίθεση με την με αρ. πρωτ./2021 απάντηση του Τελωνείου, στο ερώτημα που υπέβαλε ο προσφεύγων για τις υπό κρίση συναλλαγές, το οποίο αναφέρει ότι υπήρχε ανοιχτό VIES του παραλήπτη με ΑΦΜ κατά το διάστημα αναφοράς και πως για τις συγκεκριμένες συναλλαγές έχουν προσκομιστεί όλα τα απαιτούμενα έγγραφα για την οριστικοποίηση τους, όπως INTRASTAT και ανακεφαλαιωτικός πίνακας ΦΠΑ.

Προκύπτει επομένως ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη το ως άνω έγγραφο του Τελωνείου Ελευσίνας και δεν έκανε ελεγκτικές επαληθεύσεις με αίτημα προς τις ιταλικές αρχές προκειμένου να εξακριβωθεί εάν μια εταιρεία, έχει το δικαίωμα διακοπής εργασιών και απενεργοποίησης από το σύστημα VIES, με αναδρομική ισχύ.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και με δεδομένο ότι, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, το τελωνείο διεξάγει ευρύτερη έρευνα του καθεστώτος 42 για το σύνολο των 370 διασαφήσεων της περιόδου από 09/12/2019 έως και 09/07/2020, κρίνεται ότι η κρίση του φορολογικού ελέγχου, όπως αυτή αποτυπώνεται στην με ημερομηνία θεώρησης 29/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ, που αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, καταλείπει κενά και αμφιβολίες ως προς την ορθότητά της, με αποτέλεσμα η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη να στερείται σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

Κατά συνέπεια, η έκθεση ελέγχου και η προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 - 31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, είναι πλημμελώς αιτιολογημένες καθόσον απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και ο έλεγχος πρέπει να διενεργηθεί εκ νέου, λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερόμενα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν.4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...,

β) ...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, παρέχεται στον Προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέας οριστικής πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 6 του ν. 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 22/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, ως φορολογικού εκπροσώπου της πορτογαλικής εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ και την ακύρωση, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.