



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 14.11.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 3650

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 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)

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

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

4. Την από 16.06.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., η οποία εδρεύει στον επί της οδού αρ, νόμιμα εκπροσωπούμενης από την συνδιαχειρίστρια αυτής, με Α.Φ.Μ., κατά: **1)** της υπ' αριθ. / / **2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.06.2020 - 31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, **2)** της υπ' αριθ. / / **2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01.2021 - 30.06.2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φπα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16.06.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- 1) Με την υπ’ αριθ. / / 2022 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, φορολογικής περιόδου 01.06.2020 - 31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, ποσό φπα 8.219,58 €, πλέον 4.109,79 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και συνολικά 12.329,37 €, και ταυτόχρονα μειώθηκε το Πιστωτικό Υπόλοιπο Φ.Π.Α. από 55.596,54 € σε 15.502,76 €
- 2) Με την υπ’ αριθ. / / 2022 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, φορολογικής περιόδου 01.01.2021 - 30.06.2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, το Πιστωτικό Υπόλοιπο παρέμεινε το ίδιο ήτοι 8.787,29 € και το ζητούμενο ποσό προς επιστροφή από 120.000,00 € διαμορφώθηκε σε 51.036,72 €.

Οι ως άνω διαφορές προέκυψαν κατόπιν της με αρ. / 2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, συνεπεία της με αρ. πρωτ. / 2021 αίτησης για επιστροφή Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.06.2020 έως 30.06.2021 συνολικού ποσού 120.000,00 € και μεταφορά Π.Υ. προς έκπτωση ποσού 8.787,29 €

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Μη νόμιμη η απόρριψη από τον έλεγχο των υποκείμενων σε ΦΠΑ εισροών (δαπανών) που αφορούσαν την αγορά αγαθών και παροχή υπηρεσιών από υποκείμενους στο φόρο, εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 30 του Κ. ΦΠΑ (Ν.2859/2000).
2. Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου ότι τα πωληθέντα προϊόντα δεν μεταφέρθηκαν στους πελάτες της εταιρίας που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και μη νόμιμη η απόρριψη του αιτήματος για την επιστροφή του ΦΠΑ, ενόψει του ότι πληρούνταν όλες οι νόμιμες προϋποθέσεις του Ν.2859/2000 και αποδείχθηκε η μεταφορά και η παράδοση των εμπορευμάτων στον τελικό παραλήπτη τους. Έλλειψη αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου, κατά παράβαση της διάταξης του αρ. 64 του Κ.Φ.Δ..
3. Ελλιπές και αναιτιολόγητο το συμπέρασμα του ελέγχου περί μη πραγματοποίησης της ενδοκοινοτικής παράδοσης, ενόψει και της μη τήρησης της διαδικασίας της ΠΟΛ 1201/1999 αναφορικά με την αποστολή ερωτήματος στην αρμόδια Διεύθυνση ΦΠΑ του Υπουργείου Οικονομικών.

Ακολούθως η προσφεύγουσα, υπέβαλλε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/10.10.2022 “ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ”, επικαλούμενη και προσάγοντας πλήθος πρόσθετων αποδεικτικών στοιχείων, προς επίρρωση των ισχυρισμών της, ότι οι πωλήσεις της ήταν με εταιρείες της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Επειδή, κατά τις υπό κρίση περιόδους, η κύρια δραστηριότητα της προσφεύγουσας, ήταν “ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΙΑΣ ΣΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΜΟΥΣΙΚΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ”, με έδρα την οδό στον

Για την εξυπηρέτηση δε των δραστηριοτήτων της, η προσφεύγουσα διέθετε 1. Υποκατάστημα στην οδό αρ. στην με ημερομηνία έναρξης την 13.03.2019 και 2. Γραφείο στην οδό στην με ημερομηνία έναρξης την 17.09.2020.

Επειδή, σύμφωνα με την από 13.05.2022 έκθεση ελέγχου, για τις υπό κρίση περιόδους, η προσφεύγουσα α) εξέπεσε τις κάτωθι δαπάνες χωρίς να παρέχεται γι’ αυτές δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν.2859/2000. Ως εκ τούτου, δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση συνολικό ποσό ΦΠΑ 6.594,64 ευρώ για τη φορολογική περίοδο 01.06.2020-31.12.2020 και συνολικό ποσό ΦΠΑ 1.983,50 ευρώ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2021-30.06.2021.

1. Φορολογική περίοδος 01.06.2020 – 31.12.2020

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡΙΘ. ΤΙΜ.	ΑΦΜ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	1/8/2020	.....	.....	.....	213,10	51,14	264,24
2	25/8/2020	.....	.....	.....	427,42	102,58	530,00
3	8/9/2020	.....	.....	.....	438,62	105,27	543,89
4	28/9/2020	.....	.....	.....	294,30	56,96	351,26
5	6/10/2020	.....	.....	.....	60,41	14,50	74,91
6	10/10/2020	.....	.....	.....	150,58	36,14	186,72
7	30/11/2020	.....	.....	.....	5.950,05	1.428,05	7.378,10
8	30/12/2020	.....	.....	.....	10.000,00	2.400,00	12.400,00
9	30/12/2020	.....	.....	.....	10.000,00	2.400,00	12.400,00
ΣΥΝΟΛΑ					27.534,48	6.594,64	34.129,12

2. Φορολογική περίοδος 01.01.2021 – 30.06.2021

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡΙΘ. ΤΙΜ.	ΑΦΜ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	20/1/2021	.....	.....	.....	90,07	21,62	111,69
1	3/2/2021	.....	.....	.....	185,48	44,52	230,00
2	4/2/2021	.....	.....	.....	172,08	43,82	215,90
1	10/3/2021	.....	.....	.....	403,15	96,76	499,91
2	10/3/2021	.....	.....	.....	403,22	96,78	500,00
1	2/4/2021	.....	.....	.....	7.000,00	1.680,00	8.680,00
ΣΥΝΟΛΑ					8.254,00	1.983,50	10.237,50

β) Πραγματοποίησε πράξεις-εκροές συνολικής αξίας 173.828,00 ευρώ για τη φορολογική περίοδο 01.06.2020-31.12.2020 και συνολικής αξίας 112.025,00 ευρώ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2021-30.06.2021, οι οποίες αφορούν σε πώληση εμπορευμάτων,

η παράδοση των οποίων, εφόσον δεν αποδείχθηκε διαφορετικά, θεωρήθηκε ότι πραγματοποιήθηκε στην Ελλάδα, δηλαδή έκρινε ότι οι ανωτέρω εκροές της προσφεύγουσας δεν τυγχάνουν απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών αλλά φορολογητέες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, και ως εκ τούτου έπρεπε σύμφωνα με το ν.2859/2000 στα τιμολόγια να υπολογιστεί ΦΠΑ με συντελεστή 24%, συνολικού ποσού ΦΠΑ 41.718,72 ευρώ για το 2020 και 26.886,00 ευρώ για το 2021, τα οποία καταλογίστηκαν ως διαφορά.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, για τις φορολογικές περιόδους 01.06.2020 - 31.12.2020 & 01.01.2021 - 30.06.2021, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις με τις οποίες καταλογίστηκαν οι παραπάνω διαφορές κύριου φόρου και τα πρόστιμα κατά περίπτωση. Από τον έλεγχο κρίθηκε ότι δύναται να επιστραφεί στη προσφεύγουσα το ποσό Φ.Π.Α. των 51.036,72 ευρώ ενώ ποσό 8.787,29 Ευρώ μεταφέρεται για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο, όπως προέκυψε από τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. της ελεγχόμενης περιόδου 01.06.2020 - 30.06.2021.

Επειδή, οι διατάξεις του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

“1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.”

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

“1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,....”

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 10. Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο

“3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξης του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής..... Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

“1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν 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. 6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται: α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.”

Επειδή, η προσφεύγουσα, προσκόμισε αντίγραφο του ΤΙΜ./2021 με επισυναπτόμενα τα Δ.Α./2021 &/2021 με εκδότη τον με ΑΦΜ Τα ως άνω φορολογικά στοιχεία αναφέρουν ως τόπο παράδοσης την έδρα της προσφεύγουσας επί της οδού, Από τον έλεγχο στο πληροφοριακό σύστημα προέκυψε ότι με το με αριθ. Δήλωσης/2021 αντίγραφο πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης η προσφεύγουσα επιχείρηση προέβη σε αλλαγή της έδρας της από στην στην στον με ημερομηνία 01/03/2021.

Επειδή, από τα ως άνω προκύπτει ότι δεν ήταν δυνατό να εξακριβωθεί ο τόπος παράδοσης των αναφερθέντων εμπορευμάτων όπως αναγράφονται στα ΔΑ αποστολής/2021 &/2021 και κατ' επέκταση να διαπιστωθεί εάν η πράξη αυτή πραγματοποιήθηκε για πράξεις που υπάγονται στο φόρο και να έχει η προσφεύγουσα το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 2, 5, 16, 30, 32, 34 του ν.2859/2000.

Δηλαδή, οι κρινόμενες συναλλαγές τα εμπορεύματα, (χαλκοσωλήνες, αεραγωγοί κλπ εν προκειμένω) δεν τέθηκαν στην διάθεση του λήπτη, συνεπώς η παράδοση τους δεν πραγματοποιήθηκε με την έννοια του άρθρου 5 του Ν.2859/2000 και επομένως δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις έκπτωσης του φόρου (αρ 30 και 32 του ίδιου νόμου). Η αποδοχή της παράδοσης από την προμηθεύτρια εταιρεία, χωρίς να αποδεικνύεται που και σε ποιόν παραδόθηκαν εντέλει τα εμπορεύματα, δεν εξασφαλίζει το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών στην προσφεύγουσα.

Εξάλλου με τη διάταξη της περ. β' της **παρ. 1 του άρθρου 32**, για να ασκήσει ο υποκείμενος το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου πρέπει να κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π., **από το οποίο να αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο ΦΠΑ που επιβαρύνθηκαν**

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε α) αντίγραφο του Τ.Π.Υ./2020 με εκδότη τον με Α.Φ.Μ. καθαρής αξίας 10.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 24% 2.400,00€. Στην περιγραφή των παρεχόμενων υπηρεσιών αναγράφεται στο εν λόγω Τ.Π.Υ. ως παρεχόμενες υπηρεσίες "η αμοιβή για συμβουλευτικές υπηρεσίες σε ζητήματα εξεύρεσης νέων αγορών και πελατών για το έτος 2020". Ακόμη προσκόμισε αντίγραφο της σύμβασής της με τον προαναφερόμενο με ημερομηνία 01.01.2020 καθώς και αποδεικτικό της κατάστασης συμφωνητικών § 16 άρθ. 8 Ν.1882/90 για το Α' τρίμηνο 2020 με αριθ. Δήλ./2020.

β) αντίγραφο του Τ.Π.Υ./2020 με εκδότη την με Α.Φ.Μ. καθαρής αξίας 10.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 24% 2.400,00€. Στην περιγραφή των παρεχόμενων υπηρεσιών αναγράφεται στο εν λόγω Τ.Π.Υ. ως παρεχόμενες υπηρεσίες "η αμοιβή για συμβουλευτικές υπηρεσίες σε ζητήματα εξεύρεσης νέων αγορών και πελατών για το έτος 2020". Ακόμη προσκόμισε αντίγραφο της σύμβασής της με την προαναφερόμενη με ημερομηνία 01.01.2020 καθώς και αποδεικτικό της κατάστασης συμφωνητικών § 16 άρθ. 8 Ν.1882/90 για το Α' τρίμηνο 2020 με αριθ. Δήλ./2020.

Σημειώνεται ότι αμφότεροι είναι μέλη της προσφεύγουσας με ποσοστό 50%, ενώ η δεύτερη είναι και διαχειρίστρια αυτής. Αμφότερες στις συμβάσεις και στην § 3 αναφέρεται, ότι, "*... υποχρεούνται να παρέχουν υπηρεσίες σύμφωνα με τις ειδικές και επιστημονικές γνώσεις των για την άρτια και έγκαιρη προσκόμιση των ανατιθέμενων εργασιών....*" Τέλος στην § 5 των συμβάσεων αναφέρεται, ότι, ο μεν πρώτος "*θα αμείβεται αναλόγως προς τις ανατιθέμενες σε αυτόν υπηρεσίες χωρίς να παρέχονται διευκρινήσεις για την φύση των εν λόγω υπηρεσιών αλλά στην συνέχεια αναγράφει ότι η αμοιβή ορίζεται στα 30.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 24% 7.200,00 € ...*", η δε δεύτερη "*θα αμείβεται αναλόγως προς τις ανατιθέμενες σε αυτήν υπηρεσίες χωρίς*

να παρέχονται διευκρινήσεις για την φύση των εν λόγω υπηρεσιών αλλά στην συνέχεια αναγράφει ότι η αμοιβή ορίζεται στα 30.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 24% 7.200,00€.”

Επειδή, αν και ζητήθηκε από την φορολογική αρχή αλλά και ούτε προσκομίσθηκε οτιδήποτε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, το είδος των παρεχόμενων Υπηρεσιών (μελετών, αλληλογραφία κλπ), εντούτοις η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, ούτε προσδιορίστηκαν οι ειδικές και επιστημονικές γνώσεις αμφοτέρων των συμβαλλομένων.

Επειδή, από τα ως άνω εκτεθέντα δεν μπορεί να εξακριβωθεί το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας προς την προσφεύγουσα προκειμένου να διαπιστωθεί εάν οι πράξεις αυτές πραγματοποιήθηκαν για πράξεις που υπάγονται στο φόρο και να έχει η προσφεύγουσα το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 2, 5, 16, 30, 32, 34, του ν.2859/2000. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα διενήργησε πωλήσεις προς αλλοδαπές οντότητες εκδίδοντας τιμολόγια (invoices) χωρίς χρέωση ΦΠΑ, τα οποία καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία της ως “ενδοκοινοτικές παραδόσεις”, και χωρίς να θέσει στη διάθεση του ελέγχου, ούτε αρχικά ούτε με τα υπόμνηματά της, αρκετά και ικανά αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται με ασφάλεια και σύμφωνα με την ΠΟΛ.1201/29-10-1999 η φυσική μεταφορά των πωληθέντων αγαθών από την Ελλάδα στα άλλα κράτη-μέλη της Ε.Ε. Περαιτέρω, ο_φορολογικός έλεγχος δεν αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας καθώς από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά, κρίθηκε ότι δεν επιβεβαιώνεται αφενός η φυσική μεταφορά των αγαθών από το έδαφος του κράτους μέλους παράδοσης (Ελλάδα) στα κράτη μέλη απόκτησης και αφετέρου η κτήση κυριότητας των αλλοδαπών ληπτών στα ενσώματα αυτά κινητά αγαθά, οι οποίες αποτελούν ουσιαστικές προϋποθέσεις για να θεωρηθούν οι συναλλαγές ως «ενδοκοινοτικές παραδόσεις» και να υπάρχει το δικαίωμα έκδοσης τιμολογίων χωρίς χρέωση ΦΠΑ, σύμφωνα με την οδηγία 2006/112/ΕΚ και την ελληνική νομοθεσία.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1201/1999:

“...

5. Ελεγκτικές διαδικασίες

Η ύπαρξη των ανωτέρω δικαιολογητικών διασφαλίζει, κατ' αρχήν, τη νομιμότητα της μη επιβολής ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και, κατά συνέπεια, το δικαίωμα επιστροφής στους υποκείμενους του φόρου εισροών που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αυτές παραδόσεις. Οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ, όμως, έχουν την ευχέρεια να ελέγχουν και κάθε άλλο στοιχείο, το οποίο, κατά την κρίση τους, θεωρείται απαραίτητο, όπως π.χ. την ύπαρξη εμβάσματος σε τραπεζικό λογαριασμό, τη δήλωση της ενδοκοινοτικής απόκτησης από τον αλλοδαπό υποκείμενο κ.λπ. Η αναζήτηση στοιχείων από τα οποία αποδεικνύεται η πραγματοποίηση μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης, εξαρτάται από τη φύση της συναλλαγής, όπως π.χ. το γεγονός ότι η μεταφορά των χελιών δεν είναι δυνατό να πραγματοποιηθεί, τουλάχιστον προς το παρόν, με Δημόσιας Χρήσης αυτοκίνητα, αλλά, κατά το πλείστον, με ειδικά διαμορφωμένα μεταφορικά μέσα των αγοραστών, η εν γένει συμπεριφορά των υποκείμενων κ.λπ.

Σε κάθε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ έχουν την υποχρέωση προσφυγής στη διαδικασία της διοικητικής βοήθειας, υποβάλλοντας σχετικό ερώτημα στη Διεύθυνσή μας, 14η Διεύθυνση ΦΠΑ, Τμήμα Δ' VIES, ώστε να αναζητηθούν πληροφορίες από τη φορολογική διοίκηση του κράτους εγκατάστασης των αγοραστών.

Η διαδικασία αυτή θα πρέπει να ακολουθείται με γνώμονα, αφενός, τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου και, αφετέρου, τη μη παρακώλυση των εργασιών των υγιών επιχειρήσεων.

...».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, από τη στιγμή που ο έλεγχος αμφισβήτησε τη νομιμότητα των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, είχε την υποχρέωση να προσφύγει στη διαδικασία της διοικητικής βοήθειας, υποβάλλοντας σχετικό ερώτημα στη 14η Διεύθυνση Φ.Π.Α.-Τμήμα Δ' VIES, ώστε να αναζητήσει πληροφορίες από τη φορολογική διοίκηση του κράτους εγκατάστασης των αγοραστών.

Επειδή οι ανωτέρω διατάξεις της ΠΟΛ 1201/1999 ορίζουν πράγματι υποχρέωση αναζήτησης της συμβολής της 14ης Διεύθυνσης Φ.Π.Α., σε περίπτωση οποιασδήποτε αμφιβολίας.

Επειδή ωστόσο, κατά τη διάρκεια του ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ δεν υποβλήθηκε σχετικό αίτημα προς την 14η Διεύθυνση Φ.Π.Α.-Τμήμα Δ' VIES.

Επειδή η Υπηρεσία μας απέστειλε στον έλεγχο το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/20.09.2022 έγγραφό της, με το οποίο όριζε ότι ο έλεγχος, προκειμένου να συναγάγει ασφαλή κρίση αναφορικά με το εάν οι επίμαχες συναλλαγές ήταν ενδοκοινοτικές, πρέπει να υποβάλει σχετικό ερώτημα στη 14η Διεύθυνση Φ.Π.Α.-Τμήμα Δ' VIES.

Επειδή έως και την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας, η Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ [ήδη το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ] δεν είχε λάβει κάποια απάντηση από τη 14η Διεύθυνση Φ.Π.Α.-Τμήμα Δ' VIES.

Επειδή ο έλεγχος που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ ήταν μερικός, που σημαίνει ότι η τελευταία δύναται, εφόσον λάβει σχετική απάντηση από τις φορολογικές αρχές της αλλοδαπής μέσω της 14ης Διεύθυνσης Φ.Π.Α.-Τμήμα Δ' VIES, να επανέλθει με νέα εντολή ελέγχου εντός της προβλεπόμενης νόμιμης περιόδου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου για τις κρινόμενες φορολογικές περιόδους. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./16.06.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./...../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.06.2020 - 31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ	0620-1220 Δήλωσης	0620-1220 Ελέγχου	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΕΚΡΟΕΣ				
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%	114.283,81	288.111,81	114.283,81	
Φόρος εκροών - 24%	27.428,12	69.146,84	27.428,12	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	323.692,62	296.158,14	296.158,14	27.534,48
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών	77.443,87	70.849,23	70.849,23	6.594,64
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	5.580,68	5.580,68	5.580,68	
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών	0,13	0,13	0,13	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	83.024,68	76.430,02	76.430,04	6.594,64
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών	0,02	0,02	0,02	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	83.024,66	76.430,00	76.430,02	6.594,64
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	27.428,12	69.146,84	27.428,12	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ υπόλοιπο	55.596,54	15.502,76	49.001,90	
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ υπόλοιπο		8.219,58		
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.		4.109,79		
Σύνολο φόρου για καταβολή		12.329,37		
ΠΟΣΟ για έκπτωση	55.596,54	15.502,76	49.001,90	6.594,64

2) της υπ' αριθ./...../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01.2021 -30.06.2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ	0121-0621 Δήλωσης	0121-0621 Ελέγχου	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΕΚΡΟΕΣ				
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%	255.718,31	367.743,31	255.718,31	
Φόρος εκροών - 24%	61.372,39	88.258,39	61.372,39	
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών	561.968,61	553.714,61	553.714,61	8.254,00
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών	134.564,39	132.580,89	132.580,89	1.983,50

Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	55.596,54	15.502,76	49.001,90	6.594,64
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών	0,09	0,09	0,09	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	190.161,02	148.083,74	181.582,88	8.578,14
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών	1,34	1,34	1,34	
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	190.159,68	148.082,40	181.581,54	8.578,14
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΩΩΝ	61.372,39	88.258,39	61.372,39	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ υπόλοιπο	128.787,29	59.824,01	120.209,15	8.578,14
ΠΟΣΟ που εκπίπτει	8.787,29	8.787,29	209,15	8.578,14
ΠΟΣΟ που επιστρέφεται	120.000,00	51.036,72	120.000,00	

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.