



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/11/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3787

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 29.6.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, με έδρα στην, με δηλωθείσα διεύθυνση στην Ελλάδα στον, και φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα τον, ΑΦΜ, κάτοικο, κατά, καθ' ερμηνεία των αναφερόμενων στο κείμενο της ενδικοφανούς προσφυγής, της υπ' αριθμ. /1.6.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή αιτήματος, η τροποποίηση, καθώς και την από 01.06.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/14.10.2022 υπόμνημα του ως άνω φορολογικού αντιπροσώπου της προσφεύγουσας επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 29.6.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη 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. /1.6.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.03.2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 55.500,30 €, πλέον 27.750,15 € προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΠΑ α΄ τριμήνου 2020, ήτοι συνολικό ποσό 83.250,45 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΠΑ.

Η εν λόγω διαφορά ΦΠΑ προέκυψε επί τη βάση της από 01.06.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκαν το πρώτον οι φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2020-31.03.2020 σε ποσό συνολικού ύψους 231.251,24 € λόγω της διαπίστωσης, κατόπιν απάντησης από τις ιταλικές φορολογικές αρχές επί σχετικού αιτήματος της (ελληνικής) Φορολογικής Διοίκησης για διοικητική συνδρομή, ότι η φερόμενη ως αντισυμβαλλομένη της επιχείρησης (αγοράστρια) με την επωνυμία «.....» με δηλωθέντα στο σύστημα VIES και αναγραφέντα στις σχετικές διασαφήσεις εισαγωγής ιταλικό ΑΦΜ/ΦΠΑ είχε ζητήσει την παύση (χρησιμοποίησης) του εν λόγω ΑΦΜ/ΦΠΑ της ήδη από τις 21.10.2019 (με δηλούμενη ημερομηνία παύσης τη 15.10.2019), ο οποίος στο μητρώο του συστήματος VIES εμφανίζεται απενεργοποιημένος ήδη από τις 21.10.2019, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό κατά νόμον να θεωρηθούν οι παραδόσεις της προσφεύγουσας, στις οποίες αντιστοιχεί το ως άνω συνολικό ποσό, ως ενδοκοινοτικές (και συνεπώς ως απαλλασσόμενες εκροές της), αλλά να θεωρηθούν ως παραδόσεις στο εσωτερικό της χώρας, υπαγόμενες στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Φορολογητέες εκροές	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2020-31.03.2020	-	231.251,24 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός της, την τροποποίηση της ως άνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά και συγκεκριμένα την απαλλαγή της από κάθε είδος πρόστιμο και συμπληρωματικό φόρο, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι η ως άνω απάντηση των ιταλικών φορολογικών αρχών δεν παίρνει θέση ως προς το εάν όντως πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές (αγορές) εκ μέρους της ως άνω αντισυμβαλλομένης της επιχείρησης (αγοράστριας) με την επωνυμία «.....» ανεξαρτήτως εκπρόθεσμης διακοπής της (την οποία (εκπρόθεσμη διακοπή) η απάντηση αυτή δεν αποκλείει ως δυνατότητα), επικαλείται δε και προσκομίζει φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. πρωτ./9.7.2020 απάντησης του Προϊσταμένου του Τελωνείου Ελευσίνας επί της υπ' αριθμ. πρωτ./7.7.2021 αίτησής της, καθώς και φωτοαντίγραφο της εν λόγω αίτησης.

Αρχικά είχε εκδοθεί και κοινοποιηθεί στην προσφεύγουσα η υπ' αριθμ./29.9.2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, η οποία ακυρώθηκε με την υπ' αριθμ. 556/21.02.2022 απόφαση της Υπηρεσίας μας κατόπιν αποδοχής της σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής κατ' αυτής για λόγους τυπικής πλημμέλειας και συγκεκριμένα με την αιτιολογία ότι, δεδομένου ότι το Τελωνείο Ελευσίνας διεξήγε ευρύτερη έρευνα του καθεστώτος 42 για το σύνολο των διασαφήσεων της προσφεύγουσας περιόδου 09.12.2019-09.07.2020, η κρίση του φορολογικού ελέγχου, όπως αυτή είχε αποτυπωθεί στη συμπροσβαλλόμενη με την προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 29.9.2021 οικεία έκθεση ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ, κατέλειπε «κενά και αμφιβολίες ως προς την ορθότητά της, με αποτέλεσμα η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη να στερείται σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1, 2 και 4 Κώδικα ΦΠΑ (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2859/2000), όπως ίσχυαν για πράξεις (συναλλαγές) που διενεργήθηκαν κατά την περίοδο 01.01.2020-31.03.2020: «Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας **ημερολογιακός μήνας**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **διπλογραφικό** λογιστικό σύστημα [...], β) ένα **ημερολογιακό τρίμηνο**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για **μη υπόχρεους σε τήρηση** βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. 2α. [...]. 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 38 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν για την περίοδο 01.01.2020-31.03.2020, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΠΑ για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων (όπως εν προκειμένω η προσφεύγουσα) ήταν η **τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 1-2 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.01.2020-31.03.2020 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων): «1. Ως εισαγωγή αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 2, θεωρείται: α) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και

10 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή, προκειμένου για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία, β) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχομένων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση α' . 2. Η εισαγωγή αγαθών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας κατά το χρόνο της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας. 3. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.01.2020-31.03.2020 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων): «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 10 του παρόντος. [...]. 2. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδυνάμου αποτελέσματος που έχουν θεσπισθεί στα πλαίσια κοινής πολιτικής, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που η φορολογική υποχρέωση γεννάται και γίνονται απαιτητές από το Δημόσιο οι παραπάνω επιβαρύνσεις. 3. [...]. 4. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά δεν υπόκεινται σε καμία επιβάρυνση της παραγράφου 2, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την είσοδο των αγαθών στο τελωνειακό έδαφος και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που λαμβάνεται υπόψη για την επιβολή των δασμών, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.01.2020-31.03.2020 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων): «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α) [...], δ) 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 στην περίπτωση αυτή ισχύει **μόνον εάν**, κατά τη στιγμή της εισαγωγής, ο εισαγωγέας έχει παράσχει στις αρμόδιες αρχές τις ακόλουθες τουλάχιστον πληροφορίες: i) τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. που έχει χορηγηθεί στον εισαγωγέα στο εσωτερικό της χώρας, ή μέσω του φορολογικού αντιπροσώπου του, ως υπόχρεου, για την καταβολή του Φ.Π.Α., ii) τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. του αποκτώντος, στον οποίο παραδίδονται τα αγαθά, που έχει χορηγηθεί σε άλλο κράτος-μέλος ή τον δικό του αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α., 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, iii) την απόδειξη ότι τα εισαγόμενα αγαθά προορίζονται να μεταφερθούν ή να αποσταλούν από τη χώρα μας σε άλλο κράτος-μέλος, ε) [...]. 2. [...]. 3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4 και 6 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1006/9.1.2015 (ΦΕΚ Β' 120/ 21.1.2015) απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών («Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από ΦΠΑ και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος-Μέλος της Ε.Ε.»), όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.01.2020-

31.03.2020 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων): **Άρθρο 4: Όροι και προϋποθέσεις απαλλαγής** του φόρου προστιθεμένης αξίας κατά τη θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος-Μέλος 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. [...]. **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. [...]. β. **ο αγοραστής** των εμπορευμάτων, προς τον οποίο αυτά αποστέλλονται, 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 [...]. 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 εγκατάστασής 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. **Οι εν λόγω ΑΦΜ πρέπει να είναι εν ισχύ** και να επαληθεύονται κατά τα ανωτέρω οριζόμενα στην περίπτωση γ´. στ. συμβόλαιο μεταφοράς ή άλλο έγγραφο μεταφοράς (φορτωτική) μέχρι το Κράτος-Μέλος προορισμού. Σε περίπτωση που ο εγκατεστημένος στο άλλο Κράτος-Μέλος εισαγωγέας-εταιρεία πρόκειται να μεταφέρει τα εμπορεύματα μετά τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία με ίδια μεταφορικά μέσα, απαιτείται βεβαίωση, στην οποία αναγράφονται η πρόθεσή της για μεταφορά των εμπορευμάτων με ίδια μέσα, καθώς και τα κατωτέρω: -στοιχεία μεταφορικού μέσου (μάρκα, τύπος, κυβισμός, αριθμός κυκλοφορίας), -στοιχεία οδηγού (ονοματεπώνυμο, αριθμός διαβατηρίου-επισυνάπτεται φωτοτυπία του διαβατηρίου με τη φωτογραφία), -τόπος προορισμού (πλήρης ταχυδρομική διεύθυνση). ζ. [...]. Τα υπό στοιχεία δ´, ε´ και στ´ δικαιολογητικά των ανωτέρω Α´ και Β´ παραγράφων θα δηλώνονται επί της διασάφησης εισαγωγής και θα εκδίδονται πριν από τη φόρτωση των εμπορευμάτων επί του μεταφορικού μέσου και οπωσδήποτε προ της απομάκρυνσης αυτών από τους χώρους που βρίσκονται κατά τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία. [...]. Άρθρο 5: [...]. **Άρθρο 6: Παραβάσεις - Κυρώσεις. 1.** Σε περίπτωση που διαπιστώνεται από έλεγχο της τελωνειακής ή φορολογικής αρχής ότι τα εμπορεύματα που τέθηκαν σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από ΦΠΑ λόγω άμεσης αποστολής σε άλλο Κράτος-Μέλος δεν έχουν αποσταλεί άμεσα στο συγκεκριμένο Κράτος-Μέλος, αλλά παραμένουν ή έχουν αναλωθεί στο εσωτερικό της χώρας, ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή που έτυχε απαλλαγής **καθίσταται άμεσα απαιτητός** και εισπράττεται σύμφωνα με τις διατάξεις της ισχύουσας τελωνειακής νομοθεσίας. [...]. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου σε άλλο Κράτος-Μέλος εισαγωγέα καθίσταται αλληλέγγυα και εις ολόκληρον υπεύθυνος με τον υπόχρεο στο φόρο εισαγωγέα για την καταβολή του ΦΠΑ. 2. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με το Μέρος Β΄ της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1045/2016 εγκυκλίου της Γενικής Διευθύντριας Τελωνείων & ΕΦΚ της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών («Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από

ΦΠΑ και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε (εφαρμογή τελωνειακού καθεστώτος 42)»): «**ΜΕΡΟΣ Β΄** : [...]. **ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι: ΤΡΙΓΩΝΙΚΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ**. [...]. Για την πραγματοποίηση των συναλλαγών στο πλαίσιο αυτό, πέραν των άλλων, υφίστανται οι προβλεπόμενες δηλωτικές υποχρεώσεις (ανακεφαλαιωτικοί πίνακες, intrastat κλπ) και επιπλέον τόσο ο Έλληνας όσο και οι άλλοι δύο συναλλασσόμενοι πρέπει να είναι υποκείμενοι στο φόρο με ΑΦΜ/VIES και να είναι εγκατεστημένοι σε διαφορετικά Κράτη Μέλη. **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ: [...]. ΚΕΦΑΛΑΙΟ VII: ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ 42**. Στα πλαίσια ελέγχου του τελωνειακού καθεστώτος 42, το οποίο **έχει αποτελέσει αντικείμενο ευρείας καταστρατήγησης και απάτης** με σημαντικές απώλειες εσόδων από ΦΠΑ σε όλη την Ε.Ε., πραγματοποιούνται: i. έλεγχοι κατά το στάδιο της εισαγωγής: -ορθή συμπλήρωση της διασάφησης εισαγωγής, **-ισχύς και εγκυρότητα των ΑΦΜ/VIES των εμπλεκόμενων οικονομικών φορέων** δηλ. εισαγωγέα ή του φορολογικού του αντιπροσώπου, **του τελικού παραλήπτη των εμπορευμάτων, ΑΦΜ/VIES άλλου υποκείμενου στο φόρο αγοραστή** σε περίπτωση τριγωνικών ενδοκοινοτικών συναλλαγών, ΑΦΜ εισαγωγέα που του έχει αποδοθεί στο Κράτος-Μέλος εγκατάστασής του, προσωπικό ΑΦΜ φορολογικού αντιπροσώπου, -σχετικά επισυναπτόμενα φορολογικά στοιχεία και μεταφορικά έγγραφα. ii. έλεγχοι μετά τη θέση των εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία για την οριστικοποίηση της απαλλαγής: [...]. iii. Εκ των υστέρων έλεγχοι με τη χρήση και εργαλείων διοικητικής συνδρομής στον τελωνειακό τομέα και στον τομέα του φόρου προστιθεμένης αξίας. **ΚΕΦΑΛΑΙΟ VIII: ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ - ΚΥΡΩΣΕΙΣ**. [...]. Τέλος σημειώνεται ότι η εφαρμογή του τελωνειακού καθεστώτος 42 αποτελεί διευκόλυνση κατά την εισαγωγή και συμβάλλει στην προώθηση του διαμετακομιστικού εμπορίου [...]. Εντούτοις, έχοντας υπόψη ότι η εφαρμογή του τελωνειακού καθεστώτος 42 έχει αποτελέσει αντικείμενο ευρείας καταστρατήγησης και απάτης με σημαντικές απώλειες εσόδων από ΦΠΑ σε όλη την Ε.Ε, οι εισαγωγές αγαθών με καθεστώς 42 υπόκεινται σε **αυξημένους ελέγχους** και τα Κράτη Μέλη λαμβάνουν **όλα τα αναγκαία μέτρα** με σκοπό να προλαμβάνουν κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 28 παρ. 1 περ. α΄ Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυε κατά την 31.3.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.01.2020-31.03.2020 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων), που αντικαταστάθηκε με το άρθρο 61 παρ. 2 περ. γ΄ ν. 4714/2020 (ημερομηνία έναρξης ισχύος: **01.01.2020**): «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 άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, **εφόσον** πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις: αα) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε άλλο κράτος-μέλος, αβ) ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο, για τους οποίους πραγματοποιείται η παράδοση, **διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος** και έχει γνωστοποιήσει αυτόν τον αριθμό φορολογικού μητρώου στον προμηθευτή β) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με το προοίμιο της υπ' αριθμ. 2018/1910 Οδηγίας (ΕΕ) του Συμβουλίου της 04.12.2018, η οποία ενσωματώθηκε στο ελληνικό δίκαιο με το προαναφερθέν άρθρο 61 ν. 4714/2020: «(1) Το 1967, όταν το Συμβούλιο ενέκρινε το κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας («ΦΠΑ») μέσω της πρώτης οδηγίας 67/227/ΕΟΚ του Συμβουλίου και της δεύτερης οδηγίας 67/228/ΕΟΚ του Συμβουλίου, ανελήφθη η δέσμευση για τη θέσπιση οριστικού συστήματος ΦΠΑ, το οποίο θα λειτουργούσε στο εσωτερικό της Ευρωπαϊκής Κοινότητας με τον ίδιο τρόπο που θα

λειτουργούσε και στο εσωτερικό ενός κράτους-μέλους. Δεδομένου ότι δεν είχαν ωριμάσει οι πολιτικές και τεχνικές συνθήκες για ένα τέτοιο σύστημα, όταν στο τέλος του 1992 καταργήθηκαν τα φορολογικά σύνορα μεταξύ των κρατών-μελών, εγκρίθηκε ένα μεταβατικό καθεστώς ΦΠΑ. Η οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου προβλέπει ότι οι εν λόγω μεταβατικοί κανόνες πρέπει να αντικατασταθούν από οριστικό καθεστώς. (2) Σύμφωνα με την ανακοίνωσή της της 7^{ης} Απριλίου 2016 σχετικά με ένα σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ, η Επιτροπή υπέβαλε πρόταση, με την οποία καθορίζονται τα στοιχεία ενός οριστικού συστήματος ΦΠΑ για το μεταξύ επιχειρήσεων (B2B) διασυνοριακό εμπόριο ανάμεσα στα κράτη μέλη, το οποίο θα βασίζεται στην αρχή της φορολόγησης των διασυνοριακών παραδόσεων αγαθών **στο κράτος μέλος προορισμού**. (3) Στα συμπεράσματά του της 8^{ης} Νοεμβρίου 2016 το Συμβούλιο κάλεσε την Επιτροπή να επιφέρει συγκεκριμένες βελτιώσεις στους ενωσιακούς κανόνες περί ΦΠΑ όσον αφορά τις διασυνοριακές πράξεις **σχετικά με τον ρόλο του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο πλαίσιο της απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών [...]** και την απόδειξη μεταφοράς για λόγους απαλλαγής των ενδοκοινοτικών πράξεων. (4) Στα πλαίσια του αιτήματος του Συμβουλίου και του γεγονότος ότι θα χρειαστούν αρκετά χρόνια για την εφαρμογή του οριστικού συστήματος ΦΠΑ για το ενδοκοινοτικό εμπόριο τα συγκεκριμένα μέτρα, που αποσκοπούν στην εναρμόνιση και απλούστευση ορισμένων ρυθμίσεων για τις επιχειρήσεις, είναι κατάλληλα. (5) [...]. (7) Όσον αφορά τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε σχέση με την απαλλαγή για την παράδοση αγαθών στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, προτείνεται η συμπερίληψη του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του αποκτώντος στο σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών ΦΠΑ ('VIES'), ο οποίος αποδίδεται από κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών, μαζί με την προϋπόθεση μεταφοράς των αγαθών εκτός του κράτους μέλους παράδοσης, **να αποτελεί πλέον ουσιαστική προϋπόθεση για την εφαρμογή της απαλλαγής και όχι τυπική απαίτηση**. [...]. (8) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με το **Κεφάλαιο Γ'** της υπ' αριθμ. Ε.2019/2022 εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) («Θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με απαλλαγή από ΦΠΑ και άμεση αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε (εφαρμογή τελωνειακού καθεστώτος 42)»): «Γ. Η ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΤΩΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ. α. Εισαγωγή. Σκοπός του οριστικού συστήματος ΦΠΑ για το ενδοενωσιακό εμπόριο, και προκειμένου να υπάρξει ομαλή μετάβαση σ' αυτό από το ισχύον σήμερα μεταβατικό καθεστώς ΦΠΑ, είναι η επίλυση του προβλήματος της λεγόμενης «αλυσιδωτής απάτης», η οποία στηρίχθηκε στους κανόνες της απαλλαγής ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών. Μέχρι την έναρξη του οριστικού καθεστώτος ΦΠΑ τα κ-μ ζήτησαν ως προσωρινή λύση να συμπεριληφθεί στην Οδηγία ΦΠΑ η υποχρέωση να διαθέτει ο αποκτών έγκυρο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ (ΑΦΜ/ΦΠΑ) σε κ-μ διαφορετικό από το κ-μ αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών, ως ουσιαστική προϋπόθεση, προκειμένου να επιτραπεί στον προμηθευτή να εφαρμόσει την απαλλαγή. Δεδομένου ότι -σύμφωνα με την ερμηνεία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης- η ύπαρξη και η εγκυρότητα του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αποκτώντος αποτελεί απλώς τυπική προϋπόθεση του δικαιώματος απαλλαγής μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης, τα κ-μ έχουν τη δυνατότητα να επιβάλλουν μόνο πρόστιμα ή διοικητικές κυρώσεις, όχι όμως να αρνηθούν την απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παράδοσης. Επιπλέον, η υποχρέωση του προμηθευτή να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις που πραγματοποιεί πρόκειται επίσης για μια υφιστάμενη τυπική αλλά όχι ουσιαστική προϋπόθεση όσον αφορά την απαλλαγή. [...]. Ως εκ τούτου, **οι νέες διατάξεις του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ (αντίστοιχο άρθρο 138 της Οδηγίας ΦΠΑ)**

περιλαμβάνουν αλλαγές ως προς αυτές τις δύο πτυχές. Πρώτον, καθορίζεται **πλέον** ως **ουσιαστική προϋπόθεση** για την εφαρμογή της απαλλαγής ότι **ο αποκτών πρέπει να διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ** σε κ-μ διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών. Όπως ισχύει ήδη σήμερα, ο προμηθευτής θα πρέπει να επιβεβαιώνει την ιδιότητα του πελάτη του μέσω του συστήματος VIES πριν εφαρμόσει την απαλλαγή. Από την άποψη αυτή δεν υπάρχει πρακτική διαφορά για τον προμηθευτή, όμως οι συνέπειες μπορεί να διαφέρουν, διότι η μη ταυτοποίηση του πελάτη του μπορεί, σε αυτό το πλαίσιο, να οδηγήσει σε απόρριψη της απαλλαγής. Δεύτερον [...]. β. Οι νέες διατάξεις στον Κώδικα ΦΠΑ. Με τη νέα διάταξη του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ εξακολουθεί να υφίσταται η απαλλαγή του φόρου για την παράδοση των αγαθών σε άλλο κ-μ, τα οποία παραδίδονται σε υποκείμενο στον φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, αλλά απαιτείται πλέον: i) ο υποκείμενος, στον οποίο πραγματοποιείται η παράδοση, να διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κ-μ διαφορετικό από το κ-μ της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών και να γνωστοποιεί τον αριθμό αυτό στον προμηθευτή (άρθρο 28 παρ. 1) ii) ο προμηθευτής να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του για την υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα [...] (άρθρο 28 παρ. 1α του Κώδικα ΦΠΑ). γ. Ανάλυση των αλλαγών. Χρήζει αναφοράς ότι ο ΑΦΜ/ΦΠΑ του υποκείμενου προσώπου (ή μη υποκείμενου νομικού προσώπου), στο οποίο γίνεται η παράδοση, δεν χρειάζεται να έχει χορηγηθεί απαραίτητα από το κ-μ, στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά. Επισημαίνεται ότι άπτεται στην διακριτική ευχέρεια των αντισυμβαλλομένων ο τρόπος κοινοποίησης του ΑΦΜ/ΦΠΑ και δεν υπόκειται σε κάποιες συγκεκριμένες τυπικές απαιτήσεις (λ.χ. χρήση συγκεκριμένου εντύπου). Παράδειγμα 1: Επιχείρηση με έδρα την Ελλάδα αποστέλλει αγαθά στη Γαλλία σε επιχείρηση, η οποία έχει γαλλικό ΑΦΜ/ΦΠΑ. Η γαλλική επιχείρηση γνωστοποιεί τον ΑΦΜ/ΦΠΑ στον Έλληνα προμηθευτή, ο οποίος, **αφού τον επιβεβαιώσει μέσω του συστήματος VIES**, διαπιστώνει ότι είναι έγκυρος. Συνεπώς πληρούται η πρώτη προϋπόθεση για ενδοκοινοτική παράδοση με απαλλαγή και ο Έλληνας μπορεί να εκδώσει το τιμολόγιο χωρίς ΦΠΑ. Παράδειγμα 2: [...]. δ. Ειδικότερα θέματα. i. Εάν ο αγοραστής δεν γνωστοποιήσει τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του στον προμηθευτή του ή ο ΑΦΜ/ΦΠΑ που έχει γνωστοποιηθεί από αυτόν έχει χορηγηθεί από το κ-μ, από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά, τότε τουλάχιστον μία από τις συνθήκες για την απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παράδοσης δεν πληρούται και ο προμηθευτής θα πρέπει να επιβαρύνει τον αγοραστή του με ΦΠΑ. Το γεγονός ότι ο προμηθευτής χρέωσε ΦΠΑ στην παράδοση, επειδή δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 28 του Κώδικα ΦΠΑ, δεν επηρεάζει τον χειρισμό της ενδοκοινοτικής απόκτησης, όσον αφορά τον ΦΠΑ, από τον πελάτη στο κ-μ άφιξης της αποστολής ή μεταφοράς των αγαθών, διότι σύμφωνα με το άρθρο 16 του Εκτ. Κανονισμού (ΕΕ) 282/11 «Όταν πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 20 της Οδηγίας ΦΠΑ, το κ-μ άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς αγαθών ασκεί τη φορολογική του αρμοδιότητα ανεξάρτητα από την αντιμετώπιση της συναλλαγής ως προς τον ΦΠΑ στο κ-μ αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς αγαθών». Σημειώνεται πως, **όταν ο αγοραστής μπορεί να αποδείξει ότι κατά το χρόνο διενέργειας της συναλλαγής λειτούργησε ως υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο και γνωστοποιήσει σε μεταγενέστερο στάδιο στον προμηθευτή του τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του**, ο οποίος έχει εκδοθεί σε κ-μ διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών, **και δεν υπάρχει ένδειξη απάτης ή κατάχρησης**, ο προμηθευτής οφείλει να διορθώσει το παραστατικό βάσει των κανόνων που προβλέπονται στην οικεία εθνική νομοθεσία. [...]. ii. Εάν τη στιγμή που ο προμηθευτής εκδίδει το παραστατικό ο αγοραστής δεν μπορεί να του γνωστοποιήσει τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του, επειδή οι φορολογικές αρχές

της χώρας του επεξεργάζονται ακόμη το αίτημά του για χορήγηση ΑΦΜ/ΦΠΑ, ο προμηθευτής δεν θα μπορέσει να εφαρμόσει την απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παράδοσης και θα πρέπει να χρεώσει τον αγοραστή του με ΦΠΑ. Όταν όμως ο αγοραστής λάβει τον ΑΦΜ/ΦΠΑ στο κ-μ άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς αγαθών και τον γνωστοποιήσει στον προμηθευτή του, τότε ο τελευταίος οφείλει να διορθώσει το παραστατικό βάσει των κανόνων που προβλέπονται στην σχετική εθνική νομοθεσία. [...]. iii. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45α του υπ' αριθμ. 282/2011 Κανονισμού της ΕΕ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.01.2020-31.03.2020 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων), το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ. 1 του υπ' αριθμ. 2018/1912 Κανονισμού της ΕΕ (**ημερομηνία έναρξης εφαρμογής: 01.01.2020**): «1. Για τους σκοπούς της εφαρμογής των απαλλαγών που προβλέπονται στο άρθρο 138 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ τεκμαίρεται ότι τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από ένα κράτος μέλος με προορισμό εκτός της επικράτειάς του αλλά εντός της Κοινότητας σε οποιαδήποτε από τις ακόλουθες περιπτώσεις: α) ο πωλητής αναφέρει ότι τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από τον ίδιο ή από τρίτον για λογαριασμό του και είτε ο πωλητής διαθέτει τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 στοιχείο α' και τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα, ή ο πωλητής διαθέτει οποιοδήποτε μεμονωμένο στοιχείο που αναφέρεται στην παράγραφο 3 στοιχείο α' σε συνδυασμό με οποιοδήποτε μεμονωμένο μη αντιφατικό αποδεικτικό στοιχείο από τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 στοιχείο β' και που επιβεβαιώνει την αποστολή ή τη μεταφορά, τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα· β) ο πωλητής έχει στην κατοχή του τα ακόλουθα: i) γραπτή δήλωση από τον αποκτώντα, σύμφωνα με την οποία τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από τον αποκτώντα ή από τρίτο για λογαριασμό του αποκτώντος και στην οποία προσδιορίζεται το κράτος μέλος προορισμού των αγαθών· η εν λόγω γραπτή δήλωση αναφέρει την ημερομηνία έκδοσης· το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του αποκτώντος· την ποσότητα και τη φύση των αγαθών· την ημερομηνία και τον τόπο άφιξης των αγαθών· στην περίπτωση παράδοσης μεταφορικού μέσου, τον αριθμό αναγνώρισης του μεταφορικού μέσου και τα στοιχεία ταυτότητας του προσώπου που αποδέχεται τα αγαθά για λογαριασμό του αποκτώντος· και ii) τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 στοιχείο α' και τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα ή οποιοδήποτε μεμονωμένο στοιχείο που αναφέρεται στην παράγραφο 3 στοιχείο α' σε συνδυασμό με οποιοδήποτε μεμονωμένο μη αντιφατικό αποδεικτικό στοιχείο από τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 στοιχείο β' και που επιβεβαιώνει την αποστολή ή τη μεταφορά, τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα. Ο αποκτών υποβάλει στον πωλητή γραπτή δήλωση, η οποία αναφέρεται στο στοιχείο β' σημείο i, έως τη δέκατη ημέρα του μήνα που έπεται της παράδοσης. 2. Μια φορολογική αρχή δύναται να αμφισβητήσει τεκμήριο που έχει υποβληθεί σύμφωνα με την παράγραφο 1. 3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1 γίνονται δεκτά ως αποδεικτικά στοιχεία της αποστολής ή της μεταφοράς τα ακόλουθα: α) τα έγγραφα που σχετίζονται με την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών, όπως υπογεγραμμένο έγγραφο ή δελτίο παράδοσης CMR, φορτωτική, τιμολόγιο αερομεταφοράς ή τιμολόγιο από τον μεταφορέα των αγαθών· β) τα ακόλουθα έγγραφα: i) ασφαλιστήριο συμβόλαιο σχετικά με την αποστολή ή τη μεταφορά των

αγαθών ή τραπεζικά έγγραφα που αποδεικνύουν την πληρωμή της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών· ii) επίσημα έγγραφα που εκδίδονται από δημόσια αρχή, όπως συμβολαιογράφο, με τα οποία επιβεβαιώνεται η άφιξη των αγαθών στο κράτος μέλος προορισμού· iii) απόδειξη παραλαβής που εκδίδεται από αποθηκευτή στο κράτος μέλος προορισμού, με την οποία επιβεβαιώνεται η αποθήκευση των αγαθών στο εν λόγω κράτος μέλος.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με το **Κεφάλαιο Δ΄** της ως άνω υπ' αριθμ. Ε.2019/2022 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «Δ. Η ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΦΥΣΙΚΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΣΤΙΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ. α. Γενικά. Με την παρούσα εγκύκλιο κοινοποιείται ο Κανονισμός (ΕΕ) 2018/1912 του Συμβουλίου της 4ης Δεκεμβρίου 2018, σύμφωνα με τον οποίο τροποποιείται ο Κανονισμός (ΕΕ) 282/2011 όσον αφορά ορισμένες απαλλαγές συνδεδεμένες με τις ενδοκοινοτικές πράξεις με την εισαγωγή του νέου άρθρου 45α. Από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή κρίθηκε αναγκαίο να διευκρινισθούν και να εναρμονισθούν οι προϋποθέσεις, υπό τις οποίες μπορούν να εφαρμοσθούν οι απαλλαγές αυτές, δεδομένου ότι **η διασυνοριακή απάτη στον τομέα του ΦΠΑ συνδέεται πρωτίστως με την απαλλαγή στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις**. Προκειμένου να παρασχεθεί μια πρακτική λύση για τις επιχειρήσεις και διασφάλιση για τις φορολογικές διοικήσεις, στον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 282/2011 καθιερώνονται πλέον δύο μαχητά τεκμήρια ως προς τη διενέργεια της ενδοκοινοτικής μεταφοράς των αγαθών. Σημειώνεται πως **η πλήρωση αυτών των δύο μαχητών τεκμηρίων αφορά μόνο την απόδειξη ότι έχει υπάρξει φυσική μεταφορά ή αποστολή των αγαθών από ένα κ-μ προς ένα άλλο κ-μ για τους σκοπούς εφαρμογής των απαλλαγών των παραγράφων 1 και 1α του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ**, όπως ισχύει (αντίστοιχο άρθρο 138 της Οδηγίας ΦΠΑ). Κατά τα λοιπά η απαλλαγή ή μη της υποκείμενης ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών από τον ΦΠΑ στο κ-μ αναχώρησης της αποστολής ή μεταφοράς **εξαρτάται επιπλέον και από την πλήρωση των λοιπών προϋποθέσεων των ως άνω διατάξεων**. Τέλος, επισημαίνεται ότι με τον Εκτ. Κανονισμό δημιουργούνται δύο κατηγορίες τεκμηρίων, μία για τα έγγραφα που σχετίζονται με τη μεταφορά αγαθών (πχ. CMR) και μία για τα υπόλοιπα έγγραφα [...]. β. Άρθρο 45α του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 282/2011. [...]. Παράγραφος 1. Με την παράγραφο αυτή εισάγονται δύο περιπτώσεις τεκμηρίων, προκειμένου να αποδεικνύεται ότι τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από ένα κ-μ προς ένα άλλο κ-μ **ανάλογα με το ποιος αναλαμβάνει την ευθύνη μεταφοράς ή αποστολής** των αγαθών. Περίπτωση α΄. Την ευθύνη της μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών αναλαμβάνει ο πωλητής (ο ίδιος ή μέσω τρίτου για λογαριασμό του). [...]. Περίπτωση β΄. Την ευθύνη της μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών αναλαμβάνει ο αγοραστής (ο ίδιος ή μέσω τρίτου για λογαριασμό του). [...]. γ. Ανάλυση του άρθρου 45α του Εκτ. Καν. 282/11. Παράγραφος 1. i. Το άρθρο 45α του Εκτ. Καν. 282/11 προβλέπει ότι η προϋπόθεση για την απαλλαγή μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 138 της Οδηγίας ΦΠΑ, δηλαδή ότι τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από ένα κ-μ με προορισμό εκτός του εδάφους του, αλλά εντός της ΕΕ, θεωρείται ότι πληρούται, όταν προκύπτουν οι περιπτώσεις που ορίζονται στο άρθρο 45α, παρ. 1 στοιχεία (α) ή (β). Επιπλέον [...], εάν δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για το τεκμήριο μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών του άρθρου 45α, τότε δεν σημαίνει ότι το μαχητό τεκμήριο λειτουργεί προς την αντίθετη κατεύθυνση. Δηλαδή τυχόν μη ύπαρξη του μαχητού τεκμηρίου δεν οδηγεί αυτομάτως στο συμπέρασμα πως τα αγαθά δεν απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν εκτός της χώρας, αλλά ότι **πλέον το βάρος της απόδειξης μετατίθεται στον υποκείμενο** στον φόρο. [...]. ii. [...]. Παράγραφος 2. i. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45α παράγραφος 2 η φορολογική αρχή μπορεί να αμφισβητήσει τα μαχητά τεκμήρια που έχουν υποβληθεί, σύμφωνα με την παράγραφο

1 του εν λόγω άρθρου. Για παράδειγμα, εάν η φορολογική αρχή διαπιστώσει και είναι σε θέση να τεκμηριώσει πως τα αγαθά δεν εξήλθαν από το εσωτερικό της χώρας (π.χ. βρέθηκαν σε αποθήκη εντός της χώρας), τότε δεν τεκμαίρεται η αποστολή ή μεταφορά των αγαθών προς το άλλο κ-μ. Περαιτέρω, εάν μια φορολογική αρχή μπορεί να αποδείξει ότι ένα από τα έγγραφα που προσκομίζονται ως αποδεικτικά στοιχεία είτε περιέχει ανακριβείς πληροφορίες είτε είναι εν όλω εικονικό είτε είναι πλαστό, ο πωλητής δεν μπορεί πλέον να επικαλεστεί το μαχητό τεκμήριο εκ του γεγονότος ότι οι όροι για την ύπαρξη μίας από τις περιπτώσεις που αναφέρονται σύμφωνα με το άρθρο 45α παράγραφος 1 στοιχεία α' ή β' δεν πληρούνται. Ωστόσο, ο πωλητής μπορεί να είναι σε θέση είτε να παράσχει άλλα έγγραφα, όπως αυτά αναφέρονται στο άρθρο 45α, τα οποία θα του επιτρέπουν να επωφεληθεί της απαλλαγής (εκτός εάν οι φορολογικές αρχές αποδείξουν εκ νέου ότι τα έγγραφα αυτά είναι εσφαλμένα ή πλαστά) είτε επαρκή αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι πληρούνται οι όροι της απαλλαγής του άρθρου 138 της Οδηγίας ΦΠΑ (αντίστοιχο άρθρο 28 του Κώδικα ΦΠΑ). [...]. δ. Ειδικότερα θέματα. i. Στην περίπτωση όπου υπάρχουν ήδη εθνικοί κανόνες στα κ-μ (π.χ. αντιστοίχως της ΠΟΛ.1201/99 στην ελληνική νομοθεσία) όσον αφορά τα αποδεικτικά στοιχεία μεταφορών, τίθεται το ερώτημα αν οι εν λόγω εθνικοί κανόνες θα συνεχίσουν να ισχύουν από 1-1-2020 που ισχύουν οι νέες διατάξεις του άρθρου 45α του Εκτ. Καν. 282/11. Αν και τα κ-μ είναι υποχρεωμένα να εφαρμόζουν το άρθρο 45α, αυτό φυσικά δεν σημαίνει ότι δεν μπορούν να προβλέψουν στην εθνική τους νομοθεσία και άλλα τεκμήρια σχετικά με την απόδειξη της μεταφοράς, αρκεί αυτά να είναι συμβατά με τη νομοθεσία της ΕΕ και να μην υπονομεύουν τα παραγόμενα έννομα αποτελέσματα του εν λόγω άρθρου. Αντίθετες εθνικές διατάξεις θα πρέπει να παύσουν να ισχύουν, εκτός εάν καθιερώνουν πιο ευέλικτους κανόνες, όσον αφορά την απόδειξη της ενδοκοινοτικής μεταφοράς, σε σχέση με αυτούς του άρθρου 45α. [...]. ii. Το γεγονός ότι μπορεί σε κάποια συναλλαγή να μην τηρούνται οι προϋποθέσεις για το τεκμήριο της μεταφοράς του άρθρου 45α δεν σημαίνει αυτομάτως ότι η απαλλαγή του άρθρου 138 της Οδηγίας ΦΠΑ (αντίστοιχο άρθρο 28 του Κώδικα ΦΠΑ) δεν θα εφαρμόζεται. Στην συγκεκριμένη περίπτωση θα άπτεται στον προμηθευτή (πωλητή) να αποδείξει, όταν ζητηθεί από τις εθνικές φορολογικές αρχές, ότι οι προϋποθέσεις για τη φυσική μεταφορά των αγαθών πληρούνται. iii. Στην περίπτωση όπου ο πωλητής ή ο αγοραστής πραγματοποιεί τη μεταφορά, χρησιμοποιώντας ίδια μέσα μεταφοράς, δεν μπορεί να ισχύσει το τεκμήριο μεταφοράς, καθώς η προϋπόθεση που έχει θεσπιστεί στο άρθρο 45α (1) περιπτώσεις α' και β' (ii) για μη αντιφατικά στοιχεία που έχουν εκδώσει δυο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον αγοραστή και τον πωλητή, δεν πληρούται. Στην περίπτωση αυτή θα εξετάζεται η ΠΟΛ.1201/99. iv. [...]. v. Εάν η «γραπτή δήλωση» από τον αποκτώντα δεν περιέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία που αναφέρονται στο σημείο β' (i) του άρθρου 45α (1), δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή από τις Φορολογικές Αρχές, καθώς η έλλειψη έστω και ενός μόνο στοιχείου δίνει δικαίωμα στις εν λόγω Αρχές να αμφισβητήσουν την ορθότητα της δήλωσης αυτής. [...]. vi. Ακόμη και αν ο αγοραστής παράσχει εκπρόθεσμα (μετά την 10ήμερη προθεσμία) την γραπτή δήλωση στον πωλητή, το τεκμήριο μεταφοράς των αγαθών θα μπορεί να θεωρηθεί ότι ισχύει, αρκεί να πληρούνται και όλες οι άλλες προϋποθέσεις που τίθενται στο άρθρο 45α. [...]. ε. Έναρξη ισχύος. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Εκτ. Κανονισμού 282/11, ο παρών Κανονισμός **εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου 2020**. Συνεπώς, καταλαμβάνει ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, των οποίων ο **χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης επήλθε από την 1η Ιανουαρίου 2020** και μετέπειτα. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με την προαναφερθείσα απάντηση των ιταλικών φορολογικών αρχών επί του σχετικού αιτήματος της (ελληνικής) Φορολογικής Διοίκησης για διοικητική συνδρομή στην υπό

κρίση υπόθεση, όπως η απάντηση αυτή έχει αποτυπωθεί στο υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ ΣΤ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/7.4.2022 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ/νσης Ελέγχων της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «Έχουμε ελέγξει προσεκτικά τα στοιχεία για την ιταλική εταιρεία. Η απάντηση στο ερώτημά σας είναι θετική όσον αφορά τη θεωρητική δυνατότητα αποκλεισμού φορολογούμενου από το VIES ή τερματισμού της εγγραφής του στο ΦΠΑ αναδρομικά, αλλά **αυτό δεν ισχύει εδώ**. Όλα μας τα στοιχεία επιβεβαιώνουν ότι ο φορολογούμενος, **στις 21/10/2019, υπέβαλε** στο τοπικό Εμπορικό Επιμελητήριο **αίτημα για παύση του ΑΦΜ/ΦΠΑ** που του είχε εκχωρηθεί στις 18/09/2017, αναφέροντας ως ημερομηνία λήξης στις 15/10/2019. Επομένως, δεν έχουμε καμία εξήγηση για το γιατί το σύστημά σας δεν απέκλεισε την επακόλουθη λειτουργία που αναφέρατε.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ ΣΤ 124765 ΕΞ 2020 ΕΜΠ έγγραφο του Τμήματος ΣΤ Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών της Δ/νσης Ελέγχων της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης της ΑΑΔΕ: «Στα πλαίσια ερευνών που διενεργεί η υπηρεσία μας σχετικών με την πάταξη της φοροδιαφυγής στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και της έκδοσης εικονικών στοιχείων και ύστερα από σχετική ειδοποίηση μέσω του ηλεκτρονικού δικτύου για την ταχεία ανταλλαγή στοχοθετημένων πληροφοριών μεταξύ των κρατών-μελών [...] λάβαμε την παρακάτω ειδοποίηση από την αρμόδια αρχή της Ιταλίας: 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 έχει κριθεί ως «εξαφανισμένη» (missing trader)**. Κατά το έτος 2020 δύο επιχειρήσεις δήλωσαν παραδόσεις αγαθών/υπηρεσιών προς την Ιταλική επιχείρηση: -Η Ελληνική επιχείρηση (ΑΦΜ:),, € 231.251,00 ευρώ. -Η Βουλγαρική επιχείρηση [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ./7.7.2021 αίτημα της προσφεύγουσας προς το Τελωνείο Ελευσίνας: «Διά της παρούσης αιτούμεθα από την Υπηρεσία σας βεβαίωση σχετικά με τα εξής: 1) Κατά τον τελωνισμό των διασ/σεων:/10-1-20,/10-1-20,/10-1-20,/14-1-20,/23-1-20,/23-1-20 έγινε από το σύστημα έλεγχος και το VIES του παραλήπτη με ΑΦΜ: και επωνυμία ήταν ενεργό κατά τις ως άνω ημερομηνίες. 2) Ότι έχουν προσκομισθεί τα προβλεπόμενα (Intrastat, ανακεφαλαιωτικούς), προκειμένου να οριστικοποιηθούν στο σύστημα οι ανωτέρω διασαφήσεις της εκπροσωπούμενης φορολογικά με VAT: [...].»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πρωτ./9.7.2021 απάντηση του Προϊσταμένου του Τελωνείου Ελευσίνας επί του ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./7.7.2021 αιτήματος της προσφεύγουσας: «Σε απάντηση της ανωτέρω σχετικής αίτησής 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. (Καθεστώς 42)» στο γίνεται έλεγχος των VIES που αναγράφονται στις διασαφήσεις όσον αφορά τον αποστολέα και τον 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/10-01-2020,/10-01-20,/10-01-2020,/14-01-2020,/23-1-2020 και/23-01-20. 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, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η ως άνω απάντηση των ιταλικών φορολογικών αρχών δεν παίρνει θέση ως προς το εάν όντως πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές (αγορές) εκ μέρους της ως άνω αντισυμβαλλόμενης της επιχείρησης (αγοράστριας) με την επωνυμία «.....» ανεξαρτήτως εκπρόθεσμης διακοπής της (την οποία (εκπρόθεσμη διακοπή) η απάντηση αυτή δεν αποκλείει ως δυνατότητα).

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως συνάγεται από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 23 Κώδικα ΦΠΑ και του άρθρου 4 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1006/9.1.2015 απόφασης της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών σε συνδυασμό με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 28 παρ. 1 περ. α' Κώδικα ΦΠΑ (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά την 31.3.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.01.2020-31.03.2020 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων)) και τα διευκρινισθέντα συναφώς με το Κεφάλαιο VI του Μέρους Α' της προπαρατεθείσας υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1045/2016 εγκυκλίου της Γενικής Διευθύντριας Τελωνείων & ΕΦΚ της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών και το Κεφάλαιο Γ' της υπ' αριθμ. Ε.2019/2022 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η προσφεύγουσα **δε δικαιούνται** της κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 23 Κώδικα ΦΠΑ απαλλαγής για τις υπό κρίση συναλλαγές (εκροές) της, οι οποίες κρίθηκαν με τη συμπεροβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 01.06.2022 οικεία έκθεση ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά ως φορολογητέες εκροές της, **δεδομένου ότι** τόσο κατά τις φερόμενες ως ημερομηνίες έκδοσης των τιμολογίων για τις συναλλαγές της, στις οποίες αφορούν οι ως άνω έξι (6) διασαφήσεις, ημερομηνίες (όλες εντός του Ιανουαρίου 2020), όσο και κατά την 31.3.2020, κρίσιμη ημερομηνία κατά τα ανωτέρω για την επιβολή του ΦΠΑ στην υπό κρίση περίπτωση αναφορικά με τις συναλλαγές της, στις οποίες αφορούν οι ως άνω έξι (6) διασαφήσεις, αλλά και κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (εντός του Ιουνίου 2022 και πάντως το αργότερο στις 29.6.2022, ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής), η φερόμενη ως αντισυμβαλλομένη της επιχείρηση (αγοράστρια) με την επωνυμία «.....» με δηλωθέντα αρχικά στο σύστημα VIES και αναγραφέντα στις σχετικές διασαφήσεις εισαγωγής ιταλικό ΑΦΜ/ΦΠΑ εμφανιζόταν ως «εξαφανισμένη» (missing trader), ο δε εν λόγω ΑΦΜ/ΦΠΑ της ήταν απενεργοποιημένος, **συνεπώς δεν πληρούνταν** (υπό το πρίσμα μάλιστα της, κατά τα αναφερόμενα στο προοίμιο της προπαρατεθείσας υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1006/9.1.2015 απόφασης της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, ανάγκης καταπολέμησης των φαινομένων καταστρατήγησης των διατάξεων του τελωνειακού καθεστώτος 42 και της συνεπεία αυτής απώλειας εσόδων από ΦΠΑ) **η πρώτη (ουσιαστική πλέον, από την 01.01.2020 και εφεξής) προϋπόθεση** που απαιτούνταν κατά νόμον (άρθρο 28 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ) για την αναγνώριση της σχετικής απαλλαγής (**ανεξαρτήτως μάλιστα του γεγονότος** ότι ούτε και η προϋπόθεση της απόδειξης της πραγματοποίησης της αποστολής/μεταφοράς των αγαθών από το έδαφος του κράτους-μέλους αποστολής/μεταφοράς, εν προκειμένω της Ελλάδας, στο έδαφος άλλου κράτους-μέλους, εν προκειμένω της Ιταλίας, πληρούνταν, δεδομένου ότι μόνο με τα προσκομιζόμενα με το ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/14.10.2022 υπόμνημα φωτοαντίγραφα των φερόμενων ως οικείων CMR **δεν αποδεικνύεται**, καταρχήν, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 45α του υπ' αριθμ. 282/2011

Κανονισμού της ΕΕ (όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.01.2020-31.03.2020 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων)) και τα διευκρινισθέντα συναφώς με το Κεφάλαιο Δ' της υπ' αριθμ. Ε.2019/2022 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η φυσική μετακίνηση των αγαθών από το έδαφος του ενός κράτους-μέλους στο έδαφος του άλλου κράτους-μέλους). Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της από 29.6.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα τον, ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ. /1.6.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Φορολογική περίοδος 01.01.2020-31.03.2020

Διαφορά κύριου φόρου	55.500,30 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΠΑ α' τριμήνου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.03.2020	27.750,15 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>83.250,45 €</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.