



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05.12.2022

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

Αριθμός απόφασης: 2265

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
 - 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 (ν. 4174/2013)

φορολογικού έτους 2019 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 (ν. 4174/2013) φορολογικού έτους 2019 και την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 (ν. 4174/2013) φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο ειδών κοσμηματοποιίας πρόστιμο ποσού 400,00 €, λόγω: α) μη υποβολής πίνακα ενδοκοινοτικής παράδοσης για ενδοκοινοτική παράδοση στις, αξίας 1.400,00 € με αντισυμβαλλόμενο την εταιρία «.....», Α.Φ.Μ., ήτοι πρόστιμο 100,00 € και β) μη υποβολής πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις:

i. αξίας 2.150,00 €, με αντισυμβαλλόμενο προμηθευτή από την Κύπρο με ΑΦΜ και περίοδο αναφοράς 01/04-30/04/2019,

ii. αξίας 1.620,00 €, με αντισυμβαλλόμενο προμηθευτή από την Κύπρο με ΑΦΜ και περίοδο αναφοράς 01/05-31/05/2019,

iii. αξίας 1.550,00 €, με αντισυμβαλλόμενο προμηθευτή από την Ιταλία με ΑΦΜ και περίοδο αναφοράς 01/05-31/05/2019 και

iv. αξίας 2.099,00 €, με αντισυμβαλλόμενο προμηθευτή από την Ιταλία με ΑΦΜ και περίοδο αναφοράς 01/07-31/07/2019, ήτοι πρόστιμο 300,00 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση κατά 16.909,86 € και το υπόλοιπο φόρου για

επιστροφή κατά 29.142,96 €, λόγω: α) μείωσης πιστωτικού υπόλοιπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου από 35.375,47 € σε 10.737,56 €, βάσει προηγούμενου ελέγχου, β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ύψους 386,13 € φορολογητέων εισροών ύψους 2.221,76 € που δεν αποδείχτηκε ότι χρησιμοποιήθηκαν στην πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 30 παρ. 1 και 4 περ. δ' του ν. 2859/2000, γ) μη τήρησης των διαδικασιών απαλλαγής Φ.Π.Α. που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1338/1996 σε πέντε περιπτώσεις (Α.Λ.Π.,,, και) με καταλογισθέν Φ.Π.Α. ποσού 20.693,22 €, ήτοι μη προσκόμισης στη φορολογική αρχή αποδεικτικών στοιχείων επιστροφής – διατραπεζικά – του ΦΠΑ στους ιδιώτες – αγοραστές και των οικείων πιστωτικών τιμολογίων και δ) καταλογισμού του ΦΠΑ ύψους 322,00 € φερόμενης ενδοκοινοτικής παράδοσης αξίας 1.400,00 € καθώς από τα λογιστικά αρχεία του προσφεύγοντος δεν προέκυπτε η φυσική μεταφορά των εμπορευμάτων στη χώρα προορισμού, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1201/1999.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων ελέγχου Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) και επιστροφής Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το ρη αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α..

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

1) Όσον αφορά στο πιστωτικό ποσό Φ.Π.Α., που μεταφέρεται από το Δ' τρίμηνο του 2018 στο Α' τρίμηνο του 2019, υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ε.Δ. την υπ' αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, η οποία, απορρίφθηκε σιωπηρά λόγω παρελεύσεως ως απράκτου της προβλεπόμενης εκ του νόμου προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών, για την έκδοση αποφάσεως επί της ενδικοφανούς προσφυγής, κατά της οποίας άσκησε προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ιωαννίνων κατά της αρχικής καταλογιστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.. Ως εκ τούτου, η Φορολογική Αρχή, όσο εκκρεμεί η δικαστική αμφισβήτηση του εν λόγω ποσού, δεν νομιμοποιείται να προβεί σε κρίση επί της νομιμότητας αυτού. Δυνάμει της εκθέσεως ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ανέρχεται στο ποσό των 10.737,56 €, το οποίο βάσει της οικείας τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. Α' τριμήνου 2019 με αριθμό καταχώρησης, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικά, ήταν 35.375,47 €.

2) Παράνομη και αναπαισολόγητη κρίση της Φορολογικής Αρχής περί μη τηρήσεως της νόμιμης διαδικασίας απαλλαγής Φ.Π.Α. και, συνακόλουθα, παράνομος προσδιορισμός της αξίας των φορολογητέων εκροών της επιχειρήσεώς του. Αναφορικά με τον τρόπο επιστροφής του Φ.Π.Α., που αντιστοιχεί στις κάτωθι αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών, σε ταξιδιώτες, που

απαλλάσσονται του Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 24 του ν.2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.), ισχύουν τα ακόλουθα:

- Α.Λ.Π. καθαρής αξίας 20.080,65 €, η επιστροφή του Φ.Π.Α. πραγματοποιήθηκε σε μετρητά,
- Α.Λ.Π. καθαρής αξίας 20.250,81 €, ο πελάτης έχει εξοφλήσει την καθαρή αξία του σχετικού παραστατικού τραπεζικά, μέσω POS, όπως προκύπτει από το σχετικό παραστατικό,
- Α.Λ.Π. καθαρής αξίας 12.258,06 €, ο πελάτης έχει εξοφλήσει την καθαρή αξία του σχετικού παραστατικού τραπεζικά, μέσω POS, όπως προκύπτει από το σχετικό παραστατικό,
- Α.Λ.Π. καθαρής αξίας 26.532,26 €, η επιστροφή του Φ.Π.Α. πραγματοποιήθηκε σε μετρητά, όπως προκύπτει από το οικείο παραστατικό,
- Α.Λ.Π. καθαρής αξίας 7.100,00 €, η επιστροφή του Φ.Π.Α. έγινε με μετρητά, όπως προκύπτει από το οικείο παραστατικό.

Από τα στοιχεία τα οποία έχουν προσκομισθεί ενώπιον της Φορολογικής Αρχής, ευχερώς αποδεικνύεται ότι αυτά έχουν νομίμως θεωρηθεί από την αρμόδια τελωνειακή αρχή άλλης χώρας. Η απόδειξη λιανικής πώλησης υπ' αριθμόν καθαρής αξίας 26.532,26 €, που απεστάλη μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στη φορολογική αρχή, έχει νομίμως θεωρηθεί από από το Τελωνείο

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: ... β) η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Κοινότητας από το μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή. Εξαιρούνται από την απαλλαγή τα αγαθά που μεταφέρονται από τον ίδιο τον αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης. ...

Ειδικά για λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες, τα οποία μεταφέρονται στις προσωπικές τους αποσκευές, η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- ο ταξιδιώτης δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της Κοινότητας,

- τα αγαθά μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας πριν από την παρέλευση του τρίτου μήνα που ακολουθεί το μήνα κατά τον οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση. Η εξαγωγή των αγαθών

αποδεικνύεται με την προσκόμιση θεωρημένου φορολογικού στοιχείου από την αρμόδια τελωνειακή αρχή της χώρας ή του κράτους - μέλους εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα,

- η συνολική αξία της παράδοσης συμπεριλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Το ποσό αυτό καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 7 παράγραφος 2 της Οδηγίας 69169ΕΟΚ, όπως ισχύει κάθε φορά.

Για την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων που αναφέρονται στις λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες θεωρείται:

- ως "ταξιδιώτης μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της Κοινότητας", ο ταξιδιώτης του οποίου η κατοικία ή η συνήθης διαμονή δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της Κοινότητας. ...»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1338/1996 διευκρινίζεται ότι: «Ορίζουμε τη διαδικασία απαλλαγής από το φόρο προστιθέμενης αξίας που επιβαρύνει τις αγορές αγαθών που πραγματοποιούν μη εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου Κ-Μ της Κοινότητας ταξιδιώτες που αναχωρούν για χώρα εκτός Κοινότητας, από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κ-Μ και τα οποία μεταφέρονται στις προσωπικές τους αποσκευές.

Άρθρο 1 Η απαλλαγή πραγματοποιείται, είτε άμεσα είτε έμμεσα δια της επιστροφής του Φ.Π.Α, με τους οριζόμενους, στα επόμενα άρθρα, όρους και προϋποθέσεις.

Άρθρο 2 Όροι και προϋποθέσεις επιστροφής ή απαλλαγής από Φ.Π.Α. Α. Η επιστροφή ή η άμεση απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας στις λιανικές πωλήσεις αγαθών, προς μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου Κ-Μ της Κοινότητας ταξιδιώτες, τα οποία αγαθά στη συνέχεια μεταφέρονται στις προσωπικές τους αποσκευές σε χώρα εκτός Κοινότητας, εφαρμόζεται εφόσον, συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

1. Ο αγοραστής - ταξιδιώτης έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός Κοινότητας. Το γεγονός αυτό θα αποδεικνύεται από το διαβατήριο του ή το δελτίο ταυτότητας αυτού ή άλλο επίσημο έγγραφο. Κατ' εξαίρεση, εξομοιώνεται με ταξιδιώτη μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας-ο αγοραστής που διαμένει στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου Κ-Μ της Κοινότητας, εφόσον αποδεδειγμένα πρόκειται να εγκατασταθεί σε τρίτη χώρα. Το γεγονός αυτό θα αποδεικνύεται από μισθωτήριο συμβόλαιο κατοικίας στην τρίτη χώρα ή από την σχετική άδεια παραμονής. ή από την άδεια εργασίας ή από οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, από το οποίο να προκύπτει ότι ο ενδιαφερόμενος πρόκειται να εγκατασταθεί σε τρίτη χώρα. 2. Τα αγαθά που αγοράζονται στα πλαίσια του λιανικού εμπορίου, προορίζονται να καλύψουν προσωπικές ή οικογενειακές ανάγκες του αγοραστή - ταξιδιώτη και περιλαμβάνονται στις προσωπικές αποσκευές αυτού, ανεξάρτητα αν αυτές συνοδεύονται ή όχι από τον ίδιο τον αγοραστή - ταξιδιώτη. Ο όρος «προσωπικές αποσκευές» αφορά είδη που μεταφέρονται στον αποθηκευτικό χώρο ενός επιβατικού οχήματος ή είδη που μεταφέρονται στον αποθηκευτικό χώρο οχημάτων μεταφοράς προσώπων προς εξυπηρέτηση των επιβαίνόντων σε αυτά, σε περιπτώσεις που η αναχώρηση των

αγοραστών - ταξιδιωτών από την Ελλάδα προς τρίτη χώρα πραγματοποιείται με οχήματα μεταφοράς προσώπων. 3. Η συνολική αξία καθενός φορολογικού στοιχείου του άρθρου 3 περίπτ. β) της παρούσας συμπεριλαμβανομένου και του φόρου, θα υπερβαίνει το ελάχιστο όριο των πενήντα (50) ευρώ. Δεν χορηγείται απαλλαγή σε περίπτωση έκδοσης περισσότερων του ενός φορολογικών στοιχείων με αξία έκαστου κατώτερη των πενήντα (50) ευρώ, ακόμα κι αν η συνολική αξία αυτών υπερβαίνει το κατώτερο όριο των πενήντα (50) ευρώ, είτε αυτά έχουν εκδοθεί από τον ίδιο πωλητή είτε από περισσότερους. 4. Τα αγαθά μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας πριν από την παρέλευση του τρίτου μήνα που ακολουθεί το μήνα κάτω τον οποίο εκδόθηκε το φορολογικό στοιχείο της παράδοσης (πώλησης) των αγαθών. Η εξαγωγή των αγαθών αποδεικνύεται με την προσκόμιση θεωρημένου φορολογικού στοιχείου από την αρμόδια τελωνειακή αρχή της Ελλάδας ή του Κ-Μ εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα. ...

Άρθρο 3 Υποχρεώσεις πωλητή Ο πωλητής των αγαθών υποχρεούται: α) Να διαπιστώσει ότι ο αγοραστής - ταξιδιώτης, πληροί τους όρους και τις προϋποθέσεις του άρθρου 2 της παρούσας. β) Να εκδώσει, σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα, τριπλότυπη θεωρημένη απόδειξη λιανικής πώλησης, με χειρόγραφο ή μηχανογραφικό τρόπο, στην οποία θα αναγράφονται εκτός των οριζόμενων στον Κ.Β.Σ. στοιχείων και τα στοιχεία του αγοραστή-ταξιδιώτη, (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση κατοικίας, χώρα διαμονής, αρ. διαβατηρίου και η εκδούσα αρχή ή τα άλλα αποδεικτικά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 1 της ενότητας Α, του άρθρου 2 της παρούσας), το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών, καθώς και ο συντελεστής και το ποσό του ΦΠΑ, όταν πρόκειται για την επιστροφή του Φ.Π.Α, και όχι για άμεση απαλλαγή. Τα αντίτυπα των εν λόγω αποδείξεων, πριν την θεώρησή τους, πρέπει να φέρουν με σφραγίδα ή εντύπων τις ενδείξεις, το πρώτο "για επιστροφή Φ.Π.Α." ή "χωρίς Φ.Π.Α." κατά περίπτωση, "λόγω εξαγωγής από αγοραστή-ταξιδιώτη εκτός Κοινότητας", το δεύτερο "για τον πελάτη" και το τρίτο "στέλεχος". γ) Να προσκομίσει, εφόσον πρόκειται για άμεση απαλλαγή από Φ.Π.Α., ο ίδιος ή ο εκπρόσωπος του, τα πωληθέντα αγαθά στο τελωνείο εξόδου από την Ελλάδα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτ.γ' του άρθρου 6 της παρούσας, συνοδευόμενα με δελτίο αποστολής της ημέρας μεταφοράς τους στο τελωνείο στο οποίο θα αναγράφονται, εκτός των οριζόμενων ότου Κ. Β. Σ. στοιχείων, ο αύξων αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης της απόδειξης λιανικής πώλησης των αγαθών. δ) Επί άμεσης απαλλαγής να εκδώσει το σχετικό φορολογικό στοιχείο χωρίς Φ.Π.Α, ή εφόσον χρεώσει σ' αυτό φόρο, να τον επιστρέψει στον αγοραστή-ταξιδιώτη άμεσα με την παραλαβή της θεωρημένης από το Τελωνείο απόδειξης που αναφέρεται στο επόμενο άρθρο.

Άρθρο 4 Υποχρεώσεις αγοραστή Ο αγοραστής - ταξιδιώτης υποχρεούται: α) Να δηλώσει υπεύθυνα ότι τα αναγραφόμενα στο φορολογικό στοιχείο της περίπτωσης β' του άρθρου 3 της παρούσας ατομικά του στοιχεία είναι ακριβή και αληθή και ότι τα αγαθά που προορίζονται για προσωπική ή οικογενειακή χρήση, θα εξαχθούν πριν από την παρέλευση του τρίτου μήνα που ακολουθεί το μήνα, κατά τον οποίο εκδόθηκε το φορολογικό στοιχείο της πώλησης των αγαθών,

προσυπογράφοντας προς τούτο τη σχετική δήλωση που είναι ενσωματωμένη στο στοιχείο αυτό. β) Να προσκομίσει ο ίδιος, ή ο εκπρόσωπός του, στην περίπτωση έμμεσης απαλλαγής (απαλλαγή δι' επιστροφής) τα αγορασθέντα αγαθά στην Τελωνιακή Αρχή εξόδου από την Κοινότητα (του εσωτερικού της χώρας ή του εσωτερικού άλλου Κ-Μ) από την οποία αναχωρεί για την τρίτη χώρα, συνοδευόμενα από το πρωτότυπο του φορολογικού στοιχείου αγοράς τους που φέρει την ένδειξη για την επιστροφή του Φ.Π.Α., και στη συνέχεια μετά την θεώρηση από την παραπάνω αρχή να επιστρέψει αυτό στον πωλητή εντός προθεσμίας τεσσάρων (4) μηνών από την αγορά των αγαθών για την εφαρμογή της οριζόμενης στο άρθρο 5 διαδικασίας. Στην περίπτωση που το παραπάνω φορολογικό στοιχείο περιέλθει στον πωλητή πέραν των τεσσάρων (4) μηνών και εφόσον δεν έχει παρέλθει ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος για την επιστροφή του φόρου, το πιστωτικό τιμολόγιο της παραγράφου 3 του άρθρου 5 της παρούσας μπορεί να εκδίδεται μετά από έγκριση του Προϊσταμένου της αρμόδιας ΔΟΥ.

Άρθρο 5 Διαδικασία επιστροφής Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταβάλλεται στην Ελλάδα κατά την αγορά αγαθών από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου Κ-Μ της Κοινότητας ταξιδιώτη τα οποία στη συνέχεια μεταφέρονται μέσω της Ελλάδας ή άλλου Κ-Μ στις προσωπικές του αποσκευές σε τρίτη χώρα, επιστρέφεται στον αγοραστή - ταξιδιώτη, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι όροι και οι προϋποθέσεις του άρθρου 2 και τηρούνται οι υποχρεώσεις των άρθρων 3 και 4 της παρούσας, σύμφωνα με την παρακάτω διαδικασία. 1. Ο πωλητής, εφόσον λάβει, εντός της αναφερόμενης στο προηγούμενο άρθρο προθεσμίας, το πρωτότυπο του φορολογικού στοιχείου που εξέδωσε κατά την παράδοση των αγαθών (πρώτο αντίτυπο της θεωρημένης τριπλότυπης απόδειξης λιανικής πώλησης) θεωρημένο από την Τελωνιακή Αρχή εξόδου από την Κοινότητα (Ελλάδα ή άλλου Κ-Μ), υποχρεούται να επιστρέψει άμεσα στον αγοραστή - ταξιδιώτη το ποσό του ΦΠΑ που επιβάρυνε τις αγορές του. 2. Το ποσό του επιστρεπτέου ΦΠΑ καταβάλλεται σε δραχμές από τον πωλητή στον ίδιο τον αγοραστή-ταξιδιώτη ή στον νόμιμο εκπρόσωπο του, ή με υπόδειξη του αγοραστή, κατατίθεται σε Τράπεζα του εσωτερικού ή εμβάζεται στο εξωτερικό υπέρ του δικαιούχου αγοραστή-ταξιδιώτη, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. 3. Για την επιστροφή του ΦΠΑ ο πωλητής, εκδίδει πιστωτικά τιμολόγιο, στο οποίο αναγράφει και τον αριθμό της τριπλότυπης απόδειξης λιανικής πώλησης των αγαθών. Στη συνέχεια επισυνάπτει στο "στέλεχος" (τρίτο αντίτυπο των παραπάνω -τριπλότυπων αποδείξεων) το θεωρημένο από την Τελωνιακή Αρχή εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα πρώτο αντίτυπο της προαναφερόμενης απόδειξης πώλησης, το πιστωτικό τιμολόγιο καθώς και το αποδεικτικό πληρωμής. 4. Το ποσό του επιστρεφόμενου ΦΠΑ συμψηφίζεται με το φόρο των εκροών της φορολογικής περιόδου, εντός της οποίας εκδίδεται το πιστωτικό τιμολόγιο, αναγράφοντας το ποσό αυτό στον κωδ.403 (έκδοση Φ.Π.Α. 1996) της δ' ενότητας του πίνακα Δ' της περιοδικής δήλωσης της οικείας φορολογικής περιόδου. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, η φορολογική αρχή ως πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου ορθώς έλαβε το προσδιορισθέν από προηγούμενο έλεγχο ποσό των 10.737,56 €, στα πλαίσια της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου της. Επισημαίνεται ότι ο προσφεύγων κατέθεσε την υπ' αριθ. ενδικοφανή προσφυγή στρεφόμενος και κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, με την οποία προσδιορίστηκε το εν λόγω ποσό, επί της οποίας η Υπηρεσίας μας δεν εξέδωσε απόφαση εντός εκατόν είκοσι ημερών και όπως ορίζει το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 θεωρείται ότι έχει σιωπηρώς απορριφθεί.

Επειδή, όσον αφορά τις Α.Λ.Π.,, και, αυτές δεν έχουν θεωρηθεί από το τελωνείο της χώρας - κράτους μέλους εξόδου, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος. Περαιτέρω, δεν έχουν προσκομιστεί πιστωτικά τιμολόγια για τις ανωτέρω πέντε επιστροφές Φ.Π.Α..

Κατά συνέπεια, ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

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

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

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) φορολογικού έτους 2019

Πρόστιμο	400,00€
----------	---------

**Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου
φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019**

Μείωση υπόλοιπου φόρου για έκπτωση	16.909,86€
Μείωση υπόλοιπου φόρου για επιστροφή	29.142,96€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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