



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 07.11.2022

Αρ. απόφασης: 2144

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

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

3.Την 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης ...2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ: με έδρα στη, κατά: α) της υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017, β) της υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2018 - 31.12.2018, γ) της υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2019 - 31.12.2019, δ) της υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2020 -

31.01.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ' αρ.πρωτ./**08.06.2022** ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:** που 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:

α) Με την υπ' αρ.05.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προσδιορίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. για έκπτωση ποσού 63.770,64€, αντί του δηλωθέντος ποσού ΦΠΑ για έκπτωση ύψους 114.558,50€.

β) Με την υπ' αρ.05.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2018 - 31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προσδιορίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. για έκπτωση ποσού 48.590,82€, αντί του δηλωθέντος ποσού ΦΠΑ για έκπτωση ύψους 107.541,75€.

γ) Με την υπ' αρ.05.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2019 - 31.12.2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προσδιορίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. για έκπτωση ποσού 48.590,82€, αντί του δηλωθέντος ποσού ΦΠΑ για έκπτωση ύψους 114.911,31€.

δ) Με την υπ' αρ.05.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2020 - 31.01.2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 66.320,49€ πλέον πρόσθετοι φόροι, ύψους 33.160,24€, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 99.480,73€.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα την 09.05.2022.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα εταιρεία, τηρεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, είναι υπαγόμενη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, έχει ως κύρια δραστηριότητα χονδρικό εμπόριο γαλακτοκομικών προϊόντων. Για τις επαγγελματικές εγκαταστάσεις διαθέτει εκτός από το ισόγειο κατάστημα 141 τ.μ. με έδρα στη και υποκατάστημα στο, όπου βρίσκεται η Βιομηχανική μονάδα παραγωγής γαλακτοκομικών.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την με αρ. .../2020 αίτηση για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 114.911,31€ με την με αρ. /17.02.2020 υποβληθείσα δήλωση περιοδική δήλωση ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2020 έως 31.01.2020, το οποίο δημιουργήθηκε λόγω αδυναμίας συμψηφισμού του ΦΠΑ εισροών με το ΦΠΑ εκροών και της είχε επιστραφεί ολόκληρο το ποσό χωρίς έλεγχο, με την υπ' αρ. ..2020 απόφαση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.....

Με την με αρ.....2021 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος των διατάξεων του ν. 2859/2000 του ΦΠΑ για τις φορολογικές περιόδους από 01.01.2017 έως 31.01.2020.

Στις 17.11.2021 επιδόθηκε στον εκκαθαριστή της προσφεύγουσας του με ΑΦΜ η με αρ. πρωτ.....11.2021 πρόσκληση άρθρου 14 του ν. 4174/2013 προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των φορολογικών περιόδων από 01.01.2017 έως 31.01.2020, εντός της οριζόμενης προθεσμίας των πέντε (5) ημερών στην οποία η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη έθεσε μέρος των ζητηθέντων βιβλίων και στοιχείων. Δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο αντίγραφα φορολογικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) που τηρήθηκαν κατά την ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2018-31/01/2020 (με εξαίρεση δεκατριών παραστατικών αγορών φορολ. περιόδου 01/01/2018-31/12/2018), καθώς και πλήθος δικαιολογητικών εγγραφών (δαπανών, αγορών, εσόδων και διακίνησης) φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/01/2020

Εν συνεχεία από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν ανά φορολογική περίοδο τα κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2017 - 31/01/2017

- Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τον φόρο εκροών ο ΦΠΑ των δαπανών ύψους 121.61€, καθώς αφορούν δαπάνες της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ν.2859/2000.
- Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τον φόρο εκροών ο ΦΠΑ των δαπανών ύψους 2.892,92€, καθώς δεν προσκομίστηκαν νόμιμα τιμολόγια ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο για την πραγματοποίηση των συναλλαγών (άρθρο 32, ν.2859/2000)
- Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τον φόρο εκροών ο ΦΠΑ των αγορών ύψους 49.999,50€, καθώς δεν προσκομίστηκαν νόμιμα τιμολόγια ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο για την πραγματοποίηση των συναλλαγών (άρθρο 32, ν.2859/2000)

- **Λογαριασμός 71.00.03.0000- Εξαγ. Τρίτων χωρών προϊόντων άνευ Φ.Π.Α.:**

Για την εξαγωγή προς τον πελάτη αξία συναλλαγής 51.538,96€, δεν προσκομίστηκε το σχετικό τιμολόγιο πώλησης καθώς και τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά βάσει ΠΟΛ.1262/1993 σε συνδυασμό με την Δ19Α 5013811 ΕΞ 3.6.2014 ΕΔΥΟ (ήτοι το ηλεκτρονικό μήνυμα ΙΕ599 «γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής» το οποίο εκδίδεται από το Τελωνείο Εξαγωγής μέσω του υποσυστήματος Ελέγχου Εξαγωγών του ICICnet, εξοφλήσεις, σχετικά στοιχεία διακίνησης, τιμολόγια εκτελωνιστή, packing lists, κτηνιατρικά πιστοποιητικά, πιστοποιητικά κυκλοφορίας εμπορευμάτων, πιστοποιητικά καταγωγής). Συνεπώς, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την απαλλαγή Φ.Π.Α., το συνολικό ποσό των 51.538,96€ επιβαρύνεται με συντελεστή ΦΠΑ 13%, ήτοι 6.700,00€

- **λογαριασμός 71.00.00.0000 και λογαριασμός 72.28.00.000:**

Δεν προσκομίστηκαν εκκαθαρίσεις πωλήσεων άρθρου 8§12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) καθώς και τα σχετικά Ειδικά Δελτία Απαλλαγής Φ.Π.Α., συνολικού ύψους 32.101,79€, συγκεκριμένα:

-Για τις απαλλασσόμενες πωλήσεις προς την ... με ΑΦΜ συνολικού ύψους 32.223,58€ δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά Ειδικά Δελτία Απαλλαγής Φ.Π.Α.,

Από έρευνα στο σύστημα ELENXIS προέκυψε ότι η αντισυμβαλλόμενη με ΑΦΜδεν υπέβαλε αίτηση απαλλαγής Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01.01.2017-31.12.2017.

-Για την απαλλασσόμενη πώληση για την οποία εκδόθηκε το με αρ.15.06.2017 φορολογικό στοιχείο συνολικού ύψους -121,79€ προς την με ΑΦΜ, δεν προσκομίστηκαν εκκαθαρίσεις πωλήσεων άρθρου 8§12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Για την ως άνω συναλλαγή με αντισυμβαλλόμενη την εταιρία με ΑΦΜδεν προσκομίστηκαν τα σχετικά Ειδικά Διπλότυπα Δελτία Απαλλαγής, προκειμένου να αιτιολογηθούν οι πωλήσεις με απαλλαγή Φ.Π.Α..

Συνεπώς, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής Φ.Π.Α., το συνολικό ποσό των ανωτέρω πωλήσεων, ήτοι 32.101,79€, επιβαρύνεται με ΦΠΑ, ως εξής:

- Ποσό 32.095,79€ που αφορά στον λογαριασμό 71.00.00.0000 επιβαρύνεται με τον σχετικό μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 13%, ήτοι 4.172,45€

- Ποσό 6,00€ που αφορά στον λογαριασμό 72.28.00.0000 επιβαρύνεται με τον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 24%, ήτοι 1,44€.

- **λογαριασμός 71.00.00.1000 και λογαριασμός 72.28.00.1000:**

Δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα σχετικά Ειδικά Διπλότυπα Δελτία Απαλλαγής βάσει ΠΟΛ 1167/29-07-2015, ως κάτωθι:

παραστατικό	αριθμός	περιγραφή	Αντισυμβ/μενος	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Απαλλακτικό ΠΟΛ 1167/2015
TIM- ΠΩΛ υποκ.		τυριά	.....	4.116,60	0,00	48
TIM- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	3.057,16	0,00	129
TIM- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	3.949,30	0,00	171
TIM- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	4.973,29	0,00	193
TIM- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	5.630,88	0,00	216
TIM- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	2.802,71	0,00	252
TIM- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	3.673,43	0,00	343
				28.203,37	0,00	

Συνεπώς, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής Φ.Π.Α., το συνολικό ποσό των 28.203,37€ επιβαρύνεται με ΦΠΑ ως εξής:

- Ποσό 28.065,37€ που αφορά στον λογαριασμό 71.00.00.1000 επιβαρύνεται με τον σχετικό μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 13%, ήτοι 3.648,50€
- Ποσό 138,00€ που αφορά στον λογαριασμό 72.28.00.1000 επιβαρύνεται με τον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 24%, ήτοι 33,12€.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2018 – 31.12.2018

- δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τον φόρο εκροών ο ΦΠΑ αγορών ύψους 2.483,19€, καθώς δεν προσκομίστηκαν νόμιμα τιμολόγια ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο για την πραγματοποίηση των συναλλαγών (άρθρο 32 ν.2859/2000)

Λογαριασμός 71.00.03.0000- Εξαγ. Τρίτων χωρών προϊόντων άνευ Φ.Π.Α.:

Για την εξαγωγή προς τον πελάτη ... τιμ02.2018 αξία συναλλαγής 53.813,55€ δεν προσκομίστηκε το σχετικό τιμολόγιο πώλησης, καθώς και τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά βάσει ΠΟΛ.1262/1993 σε συνδυασμό με την Δ19Α 5013811 ΕΞ 3.6.2014 ΕΔΥΟ (ήτοι το ηλεκτρονικό μήνυμα ΙΕ599 «γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής» το οποίο εκδίδεται από το Τελωνείο Εξαγωγής μέσω του υποσυστήματος Ελέγχου Εξαγωγών του ICICnet, εξοφλήσεις, σχετικά στοιχεία διακίνησης, τιμολόγια εκτελωνιστή, packing lists, κτηνιατρικά πιστοποιητικά, πιστοποιητικά κυκλοφορίας εμπορευμάτων, πιστοποιητικά καταγωγής). Συνεπώς, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής Φ.Π.Α., το συνολικό ποσό των 53.813,55€ επιβαρύνεται με ΦΠΑ με συντελεστή ΦΠΑ 13%, ήτοι 6.995,76€.

- **λογαριασμός 70.00.00.0000**

Δεν προσκομίστηκε το με αρ.01.2018 τιμ καθώς και το σχετικό Ειδικό Δελτίο Απαλλαγής Φ.Π.Α., συνολικού ύψους 4.410,83€ που αφορά απαλλασσόμενη πώληση προς την με ΑΦΜ Από έρευνα στο σύστημα ELENXIS προέκυψε ότι η αντισυμβαλλόμενη με ΑΦΜδεν υπέβαλε αίτηση απαλλαγής Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2018. Συνεπώς, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής Φ.Π.Α., το συνολικό ποσό των 4.410,83€ επιβαρύνεται με συντελεστή φπα 13%, ήτοι 573,41€.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2019 - 31.12.2019

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε φορολογικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) για την ανωτέρω περίοδο. Δηλώθηκε μόνο μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου, ύψους 114.911,31€ το οποίο τροποποιήθηκε από τον έλεγχο μειώνοντας αυτό στο ποσό των 48.590,82€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2020 - 31.01.2020

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε φορολογικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) για την ανωτέρω περίοδο, έγινε μόνο μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ύψους 114.911,31€ το οποίο τροποποιήθηκε από τον έλεγχο μειώνοντας αυτό στο ποσό των 48.590,82€.

Επειδή, όμως με την με αρ./2020 αίτηση επιστροφής η προσφεύγουσα αιτήθηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 114.911,31€ με την με αρ. υποβληθείσα δήλωση02.2022 περιοδική δήλωση ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2020 έως 31.01.2020, ενώ από τον έλεγχο προέκυψε για επιστροφή το ποσό των 48.590,82€ ως εκ τούτου η διαφορά ΦΠΑ ύψους 66.320,49€ (114.911,31€ - 48.590,82€) που έλαβε καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, καθώς δεν δικαιούται επιστροφής του ποσού αυτού το οποίο της είχε επιστραφεί ολόκληρο χωρίς έλεγχο, βάσει της με αριθμό05.2020 απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις από τη Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω λόγους:

-Επειδή, κατά τη διάρκεια του ελέγχου δεν ήταν δυνατή η προσκόμιση των Ειδικών Δελτίων Απαλλαγής ΦΠΑ σχετικά με τις απαλλασσόμενες πωλήσεις για τις οποίες εκδόθηκαν τα με αρ. τιμολόγια συνολικής αξίας 28.203,37 ευρώ, προς την αντισυμβαλλόμενη εταιρία με ΑΦΜ, προσάγει με την ενδικοφανή προσφυγή τα με αρ. σχετικά Ε.Δ.Δ.Α. απαλλαγής ΦΠΑ, καθώς και το τιμ.07.2017 εξόδων εκδόσεως με ΑΦΜ, αξίας 321,20 ευρώ και το παραστατικό με αρ.06.17 που αφορούν το με αρ.07.2017 αξίας 51.538,96€ και το τιμ.02.2018

εξόδων εκδόσεως με ΑΦΜ, αξίας 277,80 ευρώ και το παραστατικό με αρ.27.02.2018 που αφορούν το με αρ.02.2018 τιμ. αξίας 53.813,55€ προς τηνμε χώρα προορισμού το Λίβανο.

Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8§12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «12. Ο τρίτος που πωλεί αγαθά για λογαριασμό της οντότητας και εκδίδει το σχετικό παραστατικό πώλησης για λογαριασμό της, εκδίδει επίσης έγγραφο (εκκαθάριση), σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή, για τις πωλήσεις για λογαριασμό της οντότητας. Το έγγραφο περιλαμβάνει τις απαιτούμενες πληροφορίες και αποστέλλεται από τον εκδότη στην οντότητα έγκαιρα, για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30§1, 4 του ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

«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....

4. Δεν παρέχεται Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων, β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων, γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 του ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ) ορίζεται ότι:
«1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής 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,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου».

Επειδή στο άρθρο 24 του ν.2859/2000-Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών ορίζεται:

«1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή,.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1171/25.06.14«Διευκρινήσεις σχετικά με τη δυνατότητα υποβολής διασάφησης εξαγωγής σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε από υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα στην Ελλάδα -Δικαιολογητικά απαλλαγής ΦΠΑ κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή ».ορίζονται τα κάτωθι:

Α. Με τη θέση σε παραγωγική λειτουργία του υποσυστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS -Export Control System) στο Ολοκληρωμένο Πληροφορικό Σύστημα Τελωνείων ICISnet, οι διατυπώσεις εξαγωγής, από 02.04.2012, πραγματοποιούνται ηλεκτρονικά και η επικοινωνία μεταξύ των τελωνειακών αρχών (Τελωνείο Εξαγωγής και Τελωνείο Εξόδου) και των οικονομικών φορέων πραγματοποιείται μέσω ανταλλαγής ηλεκτρονικών μηνυμάτων για όλες τις φάσεις επιτήρησης του καθεστώτος της εξαγωγής.

Η διασάφηση εξαγωγής υποβάλλεται στο τελωνείο εξαγωγής που είναι αρμόδιο για την εποπτεία του τόπου όπου είναι εγκατεστημένος ο εξαγωγέας ή όπου τα εμπορεύματα συσκευάζονται ή φορτώνονται για την εξαγωγή. Η βεβαίωση και η φυσική επιτήρηση του εμπορεύματος που εγκαταλείπει το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε. διενεργείται από το τελωνείο εξόδου που είναι το τελωνείο στο οποίο προσκομίζονται τα εμπορεύματα πριν εξέλθουν από το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε (είτε στη χώρα μας είτε σε άλλο Κράτος Μέλος).

Με την καθιέρωση της διαδικασίας υποβολής της διασάφησης εξαγωγής ηλεκτρονικά επήλθε αλλαγή στον τρόπο επιβεβαίωσης της εξόδου των εμπορευμάτων από το τελωνειακό έδαφος και ως εκ τούτου στο δικαιολογητικό απαλλαγής από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών που εξάγονται εκτός του τελωνειακού εδάφους της Ε.Ε.

Συγκεκριμένα, το αντίτυπο 3 του ΕΔΕ εξαγωγής αντικαταστάθηκε με την εκτύπωση του μηνύματος ΙΕ 599 «Γνωστοποίηση Ολοκλήρωσης Εξαγωγής», με το οποίο ενημερώνεται ο εξαγωγέας ότι έχει ολοκληρωθεί η εξαγωγή του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Δ19Α 5013811ΕΞΕΔΥΟ « Οδηγίες για την εφαρμογή του Συστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS) στο ICISnet - Αντικατάσταση της αριθ. Δ19Α 5012006 ΕΞ2012/12-3-12 ΔΥΟ, «Οδηγίες για την εφαρμογή του Συστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS) στο πλαίσιο της παραγωγικής λειτουργίας του υποσυστήματος Εξαγωγών του Ολοκληρωμένου Πληροφορικού Συστήματος Τελωνείων - ICISnet», καταργήθηκε η θεώρηση από τα τελωνεία της εκτύπωσης του μηνύματος ΙΕ599 η οποία είχε καθιερωθεί με την προγενέστερη όμοιά της. Ως εκ τούτου, η εν λόγω εκτύπωση τηρείται στο αρχείο του εξαγωγέα ώστε να μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως δικαιολογητικό για την απαλλαγή από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών που εξάγονται εκτός της Ε.Ε με τα λοιπά προβλεπόμενα από τις κείμενες διατάξεις στοιχεία που δικαιολογούν την έκδοση του τιμολογίου με απαλλαγή από ΦΠΑ.

Β. Στα πλαίσια της απλούστευσης των τελωνειακών διαδικασιών εξαγωγής και της διευκόλυνσης των εξαγωγέων, κατέστη δυνατή, με την συνδρομή της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, η δημιουργία σχετικής εφαρμογής στο υποσύστημα ΦΠΑ του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, μέσω της οποίας, οι υπάλληλοι των Δ.Ο.Υ. έχουν τη δυνατότητα άντλησης στοιχείων διασαφήσεων εξαγωγής που αντιστοιχούν σε ένα ΑΦΜ για ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα.

Γ. Κατά συνέπεια, παρέχεται πλέον η δυνατότητα στις αρμόδιες ΔΟΥ, μέσω της εν λόγω ηλεκτρονικής εφαρμογής, όπως περιγράφεται αναλυτικά στη συνέχεια, λήψης όλων των απαιτούμενων πληροφοριών από συγκεκριμένα πεδία των υποβληθέντων διασαφήσεων προκειμένου να προβούν στις δικές τους περαιτέρω ενέργειες αναφορικά με την εφαρμογή των περί ΦΠΑ διατάξεων.....

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1203/2016 ορίζεται:

Άρθρο 1 «Διαδικασία απαλλαγής από το φόρο προστιθεμένης αξίας κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή από τον πωλητή – εξαγωγέα»

Για την απαλλαγή από το φόρο προστιθεμένης αξίας των παραδόσεων αγαθών που ενεργούνται από υποκείμενο στο ΦΠΑ πωλητή-εξαγωγέα στο εσωτερικό της χώρας σε αγοραστή εγκατεστημένο εκτός Ε.Ε. απαιτείται:

α) Υποβολή τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής σύμφωνα με τις διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας. Επί του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής δηλώνεται ο ΑΦΜ του υποκείμενου στο φόρο πωλητή-εξαγωγέα.

β) Τιμολόγιο πώλησης που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα» με την ένδειξη «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΦΠΑ - ΑΡΘΡΟ 24 ν. 2859/2000 «ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ» και δηλώνεται επί του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής.

Ειδικά για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών που ενεργούνται από υποκείμενο στο ΦΠΑ πωλητή-εξαγωγέα εγκατεστημένο στην Ελλάδα σε αγοραστή-ιδιώτη εγκατεστημένο εκτός Ε.Ε δύναται να εκδίδεται, κατά τις διατάξεις του ανωτέρω νόμου, στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης) από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία του πελάτη.

γ) Αποδεικτικό εξόδου των αγαθών από το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό μήνυμα IE 599 «Γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής» - «Export Notification» το οποίο εκδίδεται από το Τελωνείο Εξαγωγής μέσω του υποσυστήματος Ελέγχου Εξαγωγών του ICISnet.

Σε περίπτωση υποβολής από τον υποκείμενο στο φόρο πωλητή-εξαγωγέα του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής σε άλλο Κράτος Μέλος, κατά τις διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας, οποιοδήποτε αποδεικτικό εξόδου των αγαθών από το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε το οποίο παρέχεται από αρμόδια τελωνειακή αρχή άλλου Κράτους Μέλους της Ε.Ε.

δ) Τραπεζικό μέσο πληρωμής από το οποίο θα προκύπτει η καταβολή του αντιτίμου της αξίας του τιμολογίου πώλησης, για κάθε συναλλαγή ξεχωριστά ή συγκεντρωτικά για περισσότερες συναλλαγές, κατά το μέρος της αντιπαροχής που δεν καταβάλλεται σε είδος και δεν συμψηφίζεται λογιστικά έναντι οφειλής του αντισυμβαλλομένου.

Στις περιπτώσεις που για συγκεκριμένες συναλλαγές, ή για συγκεκριμένες επιχειρήσεις λόγω της φύσης των εργασιών τους, η προσκόμιση τραπεζικού μέσου πληρωμής είναι αδύνατη ή εξαιρετικά δυσχερής, ο λόγος της αδυναμίας εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής πρέπει να αναγράφεται πάνω στο σώμα του φορολογικού στοιχείου που εκδίδεται και να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο. Επίσης το ανωτέρω γεγονός θα

γνωστοποιείται στην αρμόδια φορολογική και τελωνειακή αρχή αποκλειστικά πριν την πραγματοποίηση της εξαγωγής προκειμένου να αξιολογούνται τα πραγματικά περιστατικά κατά τη διενέργεια του ελέγχου, ανεξαρτήτως του χρόνου που ο τελευταίος θα διενεργηθεί.

Εφόσον η εξόφληση της συναλλαγής γίνεται με μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, ο υποκείμενος στο φόρο πωλητής υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο εργάσιμων ημερών από την πραγματοποίηση της εξαγωγής σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1167/2015**, όπως τροποποιήθηκε με τις **ΠΟΛ. 1142/17 (ΦΕΚ 3363 Β΄ /25-9-2017)** , **ΠΟΛ 1247/2015 (ΦΕΚ Β΄ 1808/21.8.2015)** και **Α. 1221/2020 (ΦΕΚ Β΄ 4266/30.9.2020)**, ορίζεται ότι:

Άρθρο 7

Χρόνος και τρόπος έκδοσης του Ειδικού Διπλότυπου Δελτίου Απαλλαγής

1. Το Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το Φ.Π.Α. φέρει αλληλοδιάδοχη αρίθμηση. Παρέχεται η δυνατότητα στους υποκείμενους στο φόρο να χρησιμοποιούν περισσότερες από μία σειρές «Ε.Δ.Δ.Α.» διακριτές και με ιδιαίτερη αλληλοδιάδοχη αρίθμηση. Στην αίτηση που υποβάλλεται σύμφωνα με το άρθρο 4 της παρούσας αναγράφεται ο αριθμός των σειρών «Ε.Δ.Δ.Α.» που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν καθώς και το διακριτικό τους.

Το ποσό του ορίου της απαλλαγής σε κάθε σειρά κατανέμεται από τον υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος έχει και δυνατότητα ανακατανομής του μεταξύ των σειρών για το χρονικό διάστημα που ισχύει, με την προϋπόθεση ότι το συνολικό άθροισμα των επί μέρους ποσών του ορίου απαλλαγής, που χρησιμοποιήθηκε σε όλες τις σειρές δεν θα υπερβαίνει το συνολικό όριο της απαλλαγής που εγκρίθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για τη συγκεκριμένη δωδεκάμηνη χρονική περίοδο.

2. Το Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το Φ.Π.Α. εκδίδεται σε δύο αντίτυπα από τον αγοραστή ή τον εισαγωγέα ή τον λήπτη υπηρεσιών, εκ των οποίων, το πρώτο αντίτυπο παραδίδεται στον προμηθευτή, εφόσον έχει συναινέσει στην πραγματοποίηση της συναλλαγής με την συγκεκριμένη διαδικασία, προκειμένου αυτός να εκδώσει το τιμολόγιο ή στο Τελωνείο Εισαγωγής προκειμένου να ολοκληρωθεί η εισαγωγή, χωρίς την επιβάρυνση της πράξης με ΦΠΑ.

Ο προμηθευτής στα τιμολόγια, που θα εκδώσει για τις εν λόγω πράξεις, αναγράφει τους αριθμούς των σχετικών Δελτίων Απαλλαγής. Δεν παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης τιμολογίου χωρίς επιβάρυνση με τον ΦΠΑ που αναλογεί στη συναλλαγή, χωρίς την προηγούμενη έκδοση του «Ε.Δ.Δ.Α.».

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: “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, με την ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα προσάγει φορολογικά στοιχεία σχετικά με τις εξαγωγές που διενεργήθηκαν στα έτη 2017 αξίας 51.538,96€ και 2018 αξίας 53.813,55€ προς την με χώρα προορισμού το Λίβανο και συγκεκριμένα:

α) για το έτος 2017 - το τιμ.07.2017 εξόδων εκδόσεως με ΑΦΜ, αξίας 321,20 ευρώ και το παραστατικό με αρ.06.2017 που αφορούν το με αρ.07.2017 τιμ. αξίας 51.538,96€ και

β) για το έτος 2018 -το τιμ.02.2018 εξόδων εκδόσεως με ΑΦΜ αξίας 277,80 ευρώ και το παραστατικό με αρ.02.2018 που αφορούν το με αρ.02.2018 τιμ. αξίας 53.813,55€ προς την με χώρα προορισμού το Λίβανο.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από2022 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. (σελ.24, 25) από την εφαρμογή ICIS του υποσυστήματος ΦΠΑ του TAXIS εμφανίζεται ότι διενεργήθηκαν από την προσφεύγουσα δύο (2) εξαγωγές προς τον πελάτη στα έτη 2017 και 2018. Ειδικότερα:

- Στο έτος 2017 με το παραστατικό με αρ.06.2017 διενεργήθηκε εξαγωγή με ημερομηνία εξόδου την 29.06.2017 με το με αρ. τιμ. με αξία συναλλαγής 51.538,96€ και

- Στο έτος 2018 με το παραστατικό με αρ.....02.2018 διενεργήθηκε εξαγωγή με ημερομηνία εξόδου την 27.02.2018 με το με αρ. τιμμε αξία συναλλαγής 53.813,55€.

Επειδή, όσον αφορά την εξαγωγή προς τον πελάτη, δεν προσκομίστηκε τόσο στον έλεγχο, όσο και με την ενδικοφανή προσφυγή, το σχετικό τιμ.07.2017 αξίας 51.538,96€, στο έτος 2017, καθώς και παραστατικά εξόφλησης, σχετικά στοιχεία διακίνησης, packing lists, κτηνιατρικά πιστοποιητικά, πιστοποιητικά κυκλοφορίας εμπορευμάτων, πιστοποιητικά καταγωγής. (Σχετ.ΠΟΛ 1203/2016).

Επειδή, όσον αφορά την εξαγωγή προς τον πελάτη, δεν προσκομίστηκε τόσο στον έλεγχο όσο και με την ενδικοφανή προσφυγή, το σχετικό τιμ.02.2018 αξίας 53.813,55€ στο έτος

2018, καθώς και παραστατικά εξόφλησης, σχετικά στοιχεία διακίνησης, packing lists, κτηνιατρικά πιστοποιητικά, πιστοποιητικά κυκλοφορίας εμπορευμάτων, πιστοποιητικά καταγωγής. . (Σχετ.ΠΟΛ 1203/2016).

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 03.05.2022 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ο έλεγχος δεν ήταν σε θέση να επαληθεύσει την πραγματοποίηση των εξαγωγών που δηλώνει η προσφεύγουσα στα έτη 2017 και 2018 εφόσον δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά τιμολόγια πώλησης (Σχετ.ΠΟΛ1203/2016), ως εκ τούτου ορθώς από τη φορολογική αρχή η συναλλαγή συνολικού ποσού 51.538,96€ επιβαρύνθηκε με συντελεστή ΦΠΑ 13%, ήτοι ποσού 6.700,00€ φορολογικού έτους 2017 και η συναλλαγή συνολικού ποσού 53.813,55€ επιβαρύνθηκε με συντελεστή ΦΠΑ 13%, ήτοι ποσού 6.995,76€ φορολογικού έτους 2018.

Επειδή, όσον αφορά τα με αρ. τιμολόγια πώλησης συνολικής αξίας 28.203,37 ευρώ, που εξέδωσε η προσφεύγουσα εταιρεία προς την αντισυμβαλλόμενη εταιρία με ΑΦΜ δεν είχε στην κατοχή της τα αντίστοιχα ειδικά διπλότυπα δελτία απαλλαγής (Ε.Δ.Δ.Α) από το ΦΠΑ, ο έλεγχος έκρινε ότι δεν είχε τη δυνατότητα έκδοσης των εν λόγω τιμολογίων χωρίς ΦΠΑ.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή προσάγει τα με α/α σχετικά Ε.Δ.Δ.Α. απαλλαγής ΦΠΑ, ως κάτωθι:

παραστατικό	αριθμός	περιγραφή	Αντισυμβ/μενος	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Απαλλακτικό ΠΟΛ 1167/2015
ΤΙΜ- ΠΩΛ υποκ.		τυριά	.....	4.116,60	0,00	.....
ΤΙΜ- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	3.057,16	0,00	.....
ΤΙΜ- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	3.949,30	0,00	.....
ΤΙΜ- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	4.973,29	0,00	.....
ΤΙΜ- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	5.630,88	0,00	.....
ΤΙΜ- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	2.802,71	0,00	.....
ΤΙΜ- ΠΩΛ υποκ		τυριά	.....	3.673,43	0,00	.....
ΠΕΔ				-121,79	0,00	.....
			ΣΥΝΟΛΟ	28.081,58	0,00	

Επειδή, για τα ανωτέρω τιμολόγια πώλησης με αρ. συνολικής αξίας 24.408,15€, εκδόθηκαν την ίδια ημέρα αντίστοιχα τα με αρ. Ε.Δ.Δ.Α. συνεπώς για τις εν λόγω συναλλαγές τηρήθηκαν

τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 7 της ΠΟΛ. 1167/2015, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός καθώς παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης τιμολογίων συνολικής αξίας 24.408,15€, χωρίς επιβάρυνση με τον ΦΠΑ 13% ποσού 3.173,06€, λόγω προηγούμενης έκδοσης των «Ε.Δ.Δ.Α.».

Επειδή, περαιτέρω το με αρ.06.2017 ΕΔΔΑ εκδόθηκε μεταγενέστερα του με αρ.τιμολογίου αξίας 3.673,43€ δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 7 της ΠΟΛ. 1167/2015. Η προσφεύγουσα δεν είχε τη δυνατότητα έκδοσης τιμολογίου χωρίς τον αναλογούντα ΦΠΑ, επειδή δεν προηγήθηκε η έκδοση του «Ε.Δ.Δ.Α.», ως εκ τούτου ορθώς επιβαρύνθηκε η προσφεύγουσα με τον αναλογούντα Φ.Π.Α. με συντελεστή 13% ύψους 477,55€.

Κατόπιν των ανωτέρω οι απαλλασσόμενες πωλήσεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ βάσει της απόφασης διαμορφώνονται ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2017 - 31.12.2017

περιγραφή	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Απαλλασσόμενες πωλήσεις πολ 1167/2015 χωρίς ΕΔΔΑ	28.203,37	3.673,43
εξαγωγές	51.538,96	51.538,96
Απαλλασσόμενες πωλήσεις εκκαθαρίσεων χωρίς ΕΔΔΑ	32.101,79	32.101,79
ΣΥΝΟΛΟ	111.844,12	87.314,18

Από την εκκαθάριση του φόρου προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ για έκπτωση ύψους 66.943,70€ έναντι του δηλωθέντος πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 114.558,50€ ως κάτωθι:.

Ανάλυση	βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά απόφασης και δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών	1.491.322,74	1.603.166,86	1.578.636,92	87.314,18
Αξία φορολογητέων εισροών	1.276.030,43	1.223.025,53	1.223.025,53	53.004,90
Φόρος εκροών	195.604,37	210.159,95	206.986,89	11.382,52
Φόρος εισροών	310.162,87	273.930,59	273.930,59	36.232,28
Πιστωτικό υπόλοιπο	114.558,50	63.670,64	66.943,70	47.614,80

Ακολουθώντας στις επόμενες φορολογικές περιόδους από 01.01.2018 έως 31.01.2020 μεταβάλλεται το μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο φ.π.α. προηγούμενης περιόδου, ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2018 - 31.12.2018

Για την ανωτέρω περίοδο από την προσφεύγουσα δηλώθηκε μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ύψους 107.541,75€ το οποίο τροποποιήθηκε από την απόφασή μας στο ποσό των 51.763,88€.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2019 - 31.12.2019

Δεν προσκομίσθηκαν φορολογικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) για την ανωτέρω περίοδο. Από την προσφεύγουσα δηλώθηκε μόνο μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ύψους 114.911,31€ το οποίο τροποποιήθηκε από την απόφασή μας στο ποσό των 51.763,88€.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2020 - 31.01.2020

Δεν προσκομίσθηκαν φορολογικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) για την ανωτέρω περίοδο. Από την προσφεύγουσα δηλώθηκε μόνο μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ύψους 114.911,31€ το οποίο τροποποιήθηκε από την απόφασή μας στο ποσό των 51.763,88€.

Επειδή, όμως με την με αρ./2020 αίτηση επιστροφής η προσφεύγουσα αιτήθηκε και έλαβε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 114.911,31€ με την με αρ.02.2022 υποβληθείσα δήλωση περιοδική δήλωση ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2020 έως 31.01.2020, βάσει της με αριθμό05.2020 απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., χωρίς έλεγχο.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω θα έπρεπε να της επιστραφεί το ποσό των 51.763,88€, συνεπώς η διαφορά ΦΠΑ ύψους 63.147,43€ (114.911,31€ - 51.763,88€) θα καταλογισθεί σε βάρος της προσφεύγουσας καθώς δεν δικαιούνταν την επιστροφή του ποσού αυτού.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 03.05.2022 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Για τους ανωτέρω λόγους η ενδικοφανής προσφυγή γίνεται μερικώς δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από ...2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ: και την τροποποίηση: α) της

υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017, β) της υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2018 - 31.12.2018, γ) της υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2019 - 31.12.2019, δ) της υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2020 - 31.01.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αρ.05.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017

Ανάλυση	βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά απόφασης και δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών	1.491.322,74	1.603.166,86	1.578.636,92	87.314,18
Αξία φορολογητέων εισροών	1.276.030,43	1.223.025,53	1.223.025,53	53.004,90
Φόρος εκροών	195.604,37	210.159,95	206.986,89	11.382,52
Φόρος εισροών	310.162,87	273.930,59	273.930,59	36.232,28
Πιστωτικό υπόλοιπο	114.558,50	63.670,64	66.943,70	47.614,80
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πρόστιμο αρ8.58/58 ^A Κ.Φ.Δ.				
Σύνολο φόρου για καταβολή				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	114.558,50	63.670,64	66.943,70	47.614,80

Η υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2018 - 31.12.2018

Ανάλυση	βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά απόφασης και δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών	37.904,64	96.129,02	96.129,02	58.224,38
Αξία φορολογητέων εισροών	6.186,88	3.703,69	3.703,69	2.483,19
Φόρος εκροών	8.498,75	16.067,92	16.067,92	7.569,17
Φόρος εισροών	116.040,50	64.658,74	67.831,80	48.208,70
Πιστωτικό υπόλοιπο	107.514,75	48.590,82	51.763,88	55.750,87

Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πρόστιμο αρ8.58/58 ^A Κ.Φ.Δ.				
Σύνολο φόρου για καταβολή				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	107.514,75	48.590,82	51.763,88	55.750,87

Η υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.12.2019

Ανάλυση	βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά απόφασης και δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών				
Αξία φορολογητέων εισορών				
Φόρος εκροών				
Φόρος εισροών				
Πιστωτικό υπόλοιπο	114.911,31	48.590,82	51.763,88	63.147,43
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πρόστιμο αρ8.58/58 ^A Κ.Φ.Δ.				
Σύνολο φόρου για καταβολή				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	114.911,31	48.590,82	51.763,88	63.147,43

Η υπ' αρ.05.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.01.2020

Ανάλυση	βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά απόφασης και δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών				
Αξία φορολογητέων εισορών				
Φόρος εκροών				
Φόρος εισροών				
Πιστωτικό υπόλοιπο	114.911,31	66.320,49	63.147,43	51.763,88
Χρεωστικό υπόλοιπο		66.320,49	63.147,43	3.173,06
Πρόστιμο αρ8.58/58 ^A Κ.Φ.Δ.		33.160,24	31.573,72	1.586,52
Σύνολο φόρου για καταβολή		99.480,73	94.721,15	4.759,58
Υπόλοιπο φόρου για	114.911,31	48.590,82	51.763,88	63.147,43

επιστροφή				
-----------	--	--	--	--

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

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

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