



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 28.12.2022

Αριθμός απόφασης: 2451

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.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 ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από**2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος του, με **ΑΦΜ**,κατοίκου, κατά της υπ' αρ.**29.06.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019-31.12.2019** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από**2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του ..., με **ΑΦΜ ..**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ.**29.06.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019-31.12.2019** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού **799,34€**, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού **399,66€**, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή **1.199,00€**, λόγω α) μη αναγνώρισης του φ.π.α. δαπανών της παρ. 4 άρθρου 30 του ν. 2859/2000, συνολικού ποσού **945,70€** που αναλογούν στο συνολικό ποσό καθαρής αξίας ποσού **4.139,54€** που εξέπεσε η προσφεύγουσα χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα(όπως αναλυτικά αναγράφονται στις σελ.14 και 15 της από 29.06.2022 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α) και μείωση του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου, κατά το ποσό των **347,02€** (2.751,00-2.403,98), ήτοι συνολικές διαφορές ως προς τις φορολογητέες εισροές ποσού **4.139,54€** με αναλογούντα ΦΠΑ **1.292,72€**, β) μη ορθής καταχώρησης (μειωμένη) στο βιβλίο εσόδων και στην αντίστοιχη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της με αρ./26.03.2019 Α.Λ.Σ. κατά το ποσό της καθαρής αξίας **3.552,00€** με αναλογούντα Φ.Π.Α. 24% **852,48€** και γ) λανθασμένης εφαρμογής του περιθωρίου κέρδους κατά τα οριζόμενα του άρθρου 45 του ν. 2859/2000 με αποτέλεσμα να προκύψουν διαφορές ως προς τις φορολογητέες εκροές ύψους **3.280,81€** πλέον αναλογούντα φ.π.α. 24% ποσού **787,40€** και δ) δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της ΠΟΛ.1201/1999 ενδοκοινοτικών παραδόσεων ύψους **1.220,00€** για τις οποίες εκδόθηκε το με αρ. 57/26.07.2019 Τ.Δ.Α. προς την επιχείρηση με την επωνυμία και επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24% ποσού **292,80€**, ήτοι συνολικές διαφορές ως προς τις φορολογητέες εκροές ποσού

8.052,81€ πλέον αναλογούντα Φ.Π.Α. 24% ποσού 1.932,68€, (όπως αναλυτικά αναγράφονται στις σελ.16 και 17 της από 29.06.2022 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α.), πλέον από τον έλεγχο μειώθηκε το Πιστωτικό υπόλοιπο για μεταφορά.

Ο προσφεύγων, επιτηδευματίας με κύρια δηλωμένη δραστηριότητα (Μητρώο-TAXIS) Κατασκευή και τοποθέτηση Επιγραφών και δευτερεύουσα μεταξύ άλλων δηλωμένη δραστηριότητα του Λιανικού εμπορίου μεταχειρισμένων ΕΙΧ με έδρα στο, είχε προβεί σε έναρξη εργασιών στις 10.01.2018 και κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο 01.01.2019 – 31.12.2019, τηρούσε απλογραφικά βιβλία (Β' Κατηγορίας)

Υπάγεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και στο άρθρο 45 του ν. 2859/2000

Η προαναφερθείσα προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 29.06.2022 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της με αριθμό/2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου, αποτέλεσε η με αρ. πρωτ./07.10.2021 αίτηση του προσφεύγοντα για επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 28.928,87€ με την υποβολή της με αρ./07.10.2021 περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. 3^{ου} τριμήνου του 2021.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

-Εσφαλμένη κρίση για τον υπολογισμό περιθωρίου κέρδους του άρθρου 45 του ν. 2859/2000.

Ο υπολογισμός κέρδους έχει ως κάτωθι:

Περιθώριο κέρδους=Τιμή Πώλησης –Τιμή Αγοράς –Τελωνείο-μεταφορά- λοιπά έξοδα.

Τύπος αυτ-του	Ημερομηνία αγοράς	Τιμή πώλησης	Τιμή Αγοράς	Τελωνείο	Μεταφορά	Λοιπά έξοδα (Συνεργείο)	Περιθώριο κέρδους	Φ.Π.Α.
FORD FIESTA	04.02.2019 21.03.2019	4.000,00	2.700,00	299,18	700,00	-	242,60	58,22
OPEL CORSA	27.02.2019 05.08.2019	3.000,00	1.050,00	286,18	700,00	-	777,27	186,55
OPEL CORSA	28.02.2019 19.12.2019	2.500,00	1.000,00	317,60	700,00	50,00	348,71	83,69
FORD FIESTA	04.08.2019 19.06.2019	2.750,00	1.200,00	315,37	700,00	-	431,15	103,48

-Εσφαλμένη η κρίση ως προς την με αρ./26.03.2019 Α.Λ.Σ η οποία αναλύεται ως εξής:
καθαρή αξία οχήματος 14.800,00€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. 24% 3.552,00€ συνολικής αξίας

18.352,000€ επιπλέον έξοδα τελωνείου 4.379,83€, τελικό συνολικό ποσό 22.731,83€. Συνεπώς ορθώς καταχωρήθηκαν οι αξίες τόσο στο βιβλίο εσόδων, όσο και στις φορολογητέες εκροές της αντίστοιχης περιοδικής δήλωσης (σχετ. 1,2)

-Το με αρ.26.07.2019 Τ.Δ.Α. προς την επιχείρηση με την επωνυμίααφορά πραγματική συναλλαγή, όπως αποδεικνύεται και από τα email (σχετ.10)

-Εσφαλμένη κρίση για την μη αναγνώριση έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ δαπανών της παρ. 4 του άρθρου 30 του Ν.2859/2000. Ειδικότερα:

-Το υπ' αρ.15.04.2019 Τ.Π.Υ. εκδόσεως με ΑΦΜκαθαράς αξίας 100,00€ με αναλογούντα ΦΠΑ 24,00€ αφορά εργασίες και δαπάνες επισκευής του επαγγελματικού αυτοκινήτου της επιχείρησής του με αρ. κυκλοφ.(σχετ. 3,4)

-Το με αρ. ../22.05.2019 ΤΙΜ-Δ.Α. εκδόσεως καθαράς αξίας 3.697,55€ με αναλογούντα Φ.Π.Α 887,41€, αφορά την αγορά βαρκών -ράφτινγκ, οι οποίες φέρουν το λογότυπο της επιχείρησής του, στα πλαίσια διαφήμισης, στην τουριστική περιοχή ... στον, συνεπώς πρόκειται για επαγγελματική δαπάνη.(σχετ. 5,6)

-Το με αρ./20.07.2019 ΤΙΜ-Δ.Α. εκδόσεως καθαράς αξίας 261,21€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. 69,29€, αφορά αγορά οθόνης τηλεόρασης για την επιχείρησή του, η οποία πουλήθηκε στην με το με αρ.16.09.2019 Δ.Α.ΤΙΜ.(σχετ. 7,8,9)

-Μη ειδική και επαρκής αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης.

Ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντα

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα....3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος – εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, με το άρθρο 2 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, ...».

Επειδή, με την παρ 1 του άρθρου 3 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,»

Επειδή, με την παρ 1 του άρθρου 5, ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο, του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6 ».

Επειδή, στο άρθρο 13 του ν. 2859/2000 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται: α) στο εσωτερικό της χώρας, β)..... 6. Κατά παρέκκλιση από την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και την παράγραφο 2, η παράδοση αγαθών δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από το εσωτερικό της χώρας σε άλλο κράτος – μέλος και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για τη φορολόγηση της

παράδοσης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτησης στη χώρα τους ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος και β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.»

Επειδή, με το άρθρο 16 του ν. 2859/2000 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1 Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.

2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, β)...γ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28,»

Επειδή, με το άρθρο 28 του ν. 2859/2000 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. 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 άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1201/29-10-1999 με θέμα (Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος μέλος ΣΧΕΤ: Η υπ' αριθ. 1023189/128/1225/0014/ΠΟΛ 1106/26.4.99 ΕΔΥΟ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22α` παρ. 1 του Ν.1642/1986, όπως ισχύει, απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στην Ελλάδα προς

αγοραστή υποκείμενο στο φόρο ή προς Νομικό Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον αγοραστή ή από τον πωλητή προς άλλο κράτος - μέλος όπου ο αγοραστής είναι εγκατεστημένος.

Η έννοια του "υποκείμενου στο φόρο" και του "Νομικού Προσώπου που δεν υπάγεται στο φόρο", προκειμένου να εφαρμοστεί η ανωτέρω απαλλαγή, προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 2 και του άρθρου 10α` του Ν.1642/1986.

2. Από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτει ότι, για τη χορήγηση της απαλλαγής αυτής, πρέπει να συντρέχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο φόρο.

β) Ο αγοραστής να είναι υποκείμενος στο φόρο ή Νομικό Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, εφόσον δεν υπάγεται στην εξαίρεση του άρθρου 10α`, παρ. 2 του Ν.1642/1986.

γ) Η εγγραφή, τόσο του πωλητή, όσο και του αγοραστή, στο σύστημα VIES.

δ) Τα αγαθά να μεταφέρονται από την Ελλάδα προς άλλο κράτος - μέλος.

Οι παραπάνω προϋποθέσεις θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής παράδοσης και, κατά συνέπεια, για την έκδοση Τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ από τον Έλληνα πωλητή των αγαθών.

3. Κατά συνέπεια, για κάθε ενδοκοινοτική παράδοση, οι Έλληνες πωλητές θα πρέπει να προβαίνουν στις παρακάτω ενέργειες:

α) Εγγραφή στο σύστημα VIES, με υποβολή της σχετικής δήλωσης μεταβολών.

β) Επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αλλοδαπού αγοραστή, αν δηλαδή είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στη χώρα του και

γ) Να έχουν στην κατοχή τους κάθε στοιχείο, από το οποίο να αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος.

4. Κατόπιν των ανωτέρω, για τη νομότυπη απαλλαγή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, απαιτούνται:

α) Δελτίο Αποστολής και Τιμολόγιο Πώλησης ή Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης, όπως αυτά προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ. Στα ανωτέρω στοιχεία αναγράφεται, εκτός των άλλων, υποχρεωτικά και ο ΑΦΜ του αγοραστή.

β) Επαλήθευση ότι ο αγοραστής είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στο κράτος - μέλος της εγκατάστασής του.

γ) Αποδεικτικά περί μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος. Όσον αφορά στα αποδεικτικά αυτά, διευκρινίζουμε τα εξής, ανάλογα με τον τρόπο μεταφοράς:

γα) Μεταφορά με Δημόσιας Χρήσης μεταφορικά μέσα

Στην περίπτωση αυτή, απαιτείται αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορέα ή του μεταφορικού γραφείου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του ΚΒΣ (φορτωτική, CMR κ.λπ.)

γβ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

-Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής

-Τιμολόγιο πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, με το οποίο θα πραγματοποιηθεί η μεταφορά.

-Φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου.

-Βεβαίωση του παραλήπτη ότι παρέλαβε τα αγαθά. Η βεβαίωση αυτή μπορεί να γίνεται είτε με υπογραφή σε συνοδευτικό έγγραφο των εμπορευμάτων, είτε στη φορτωτική, είτε σε χωριστό έγγραφο. Στη βεβαίωση αυτή πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία του παραλαβόντος και να επισυνάπτεται φωτοτυπία του διαβατηρίου ή της ταυτότητάς του.

-Αποδείξεις διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η διέλευση του αυτοκινήτου από τον τόπο φόρτωσης μέχρι τον τόπο παράδοσης των αγαθών στο άλλο κράτος -μέλος.

γγ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του αγοραστή

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

-Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής

-Τιμολόγιο Πώλησης θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου του αγοραστή και υπογραφή του παραλαβόντος τα αγαθά, καθώς επίσης και βεβαίωση του ιδίου ότι προτίθεται να τα μεταφέρει στο άλλο κράτος

-μέλος. Επίσης, ο πωλητής θα πρέπει να κατέχει φωτοαντίγραφα της άδειας κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και του διαβατηρίου του παραλαβόντος.

-Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των φορτωτικών ή άλλων αποδεικτικών στοιχείων του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, τόσο για την άφιξή του στην Ελλάδα, όσο και για τη μεταφορά του στο άλλο κράτος

-μέλος, για τα οποία ο πωλητής θα πρέπει να επιμελείται ώστε να περιέρχονται στα χέρια του, έστω και εκ των υστέρων.

-Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των αποδείξεων διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός

αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς και η επιστροφή του στο άλλο κράτος -μέλος.

5. Ελεγκτικές διαδικασίες

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

Σε κάθε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ έχουν την υποχρέωση προσφυγής στη διαδικασία της διοικητικής βοήθειας, υποβάλλοντας σχετικό ερώτημα στη Διεύθυνσή μας, 14η Διεύθυνση ΦΠΑ, Τμήμα Δ` VIES, ώστε να αναζητηθούν πληροφορίες από τη φορολογική διοίκηση του κράτους εγκατάστασης των αγοραστών. Η διαδικασία αυτή θα πρέπει να ακολουθείται με γνώμονα, αφενός, τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου και, αφετέρου, τη μη παρακώλυση των εργασιών των υγιών επιχειρήσεων.

Επισημαίνουμε, τέλος, ότι είναι προς το συμφέρον των Ελλήνων υποκείμενων να κατέχουν όσο το δυνατόν περισσότερα στοιχεία, από τα οποία αποδεικνύεται η νόμιμη πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, ώστε να είναι σε θέση να υποστηρίξουν την πραγματοποίηση αυτή, στην περίπτωση που υπάρξει αμφισβήτηση από τους αγοραστές και να μην υποχρεωθούν στην καταβολή του αναλογούντος ΦΠΑ.

Σε κάθε περίπτωση επιστροφής, θα εξετάζονται και οι προσωρινές δηλώσεις που έχουν υποβληθεί, θα γίνεται επαλήθευση των ΑΦΜ των αγοραστών και, εφόσον κρίνεται σκόπιμο, θα αποστέλλεται ερώτημα στη Διεύθυνση ΦΠΑ - Τμήμα Δ` (VIES), προκειμένου να ελεγχθεί η δήλωση των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από τους αλλοδαπούς αγοραστές. Επίσης, θα πρέπει να ελέγχονται τυχόν ερωτήματα που έχουν υποβληθεί από άλλα κράτη - μέλη και αφορούν τις συγκεκριμένες αυτές επιχειρήσεις πριν από την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου.

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν. 2859/2000 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. ...2...3.. **4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:** α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων, β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οιοπνευματωδών 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, μοτοσυκλετών 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 το άρθρο 45.του ν. 2859/2000 -Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκειμένων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας ορίζεται ότι:

«1. Η παράδοση μεταχειρισμένων αγαθών, όπως αυτά ορίζονται με τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 8 του άρθρου 46, καθώς και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, υπάγεται σε ειδικό καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

2. Για την εφαρμογή της παραγράφου 1, ως παράδοση αγαθών που εμπίπτει στο ειδικό καθεστώς, θεωρείται η παράδοση των αγαθών αυτών, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, κατά την έννοια της περίπτωσης β της παραγράφου 8 του άρθρου 46, εφόσον τα αγαθά αυτά του παραδόθηκαν:

Στο εσωτερικό της Κοινότητας, από:

-Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο ή

-Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, εφόσον πρόκειται για παράδοση η οποία απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης κθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους ή,

-Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, το οποίο υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 39, εφόσον πρόκειται για αγαθά που αποτελούσαν γι' αυτόν αγαθά επένδυσης, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 33, ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους ή

-Άλλον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον η παράδοση του αγαθού από αυτόν έχει υπαχθεί στο φόρο, σύμφωνα με το ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους του παρόντος άρθρου ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους-μέλους.

3.Φορολογητέα αξία της παράδοσης αγαθών είναι το περιθώριο κέρδους που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής.

-Ως περιθώριο κέρδους λαμβάνεται η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης του αγαθού από τον υποκείμενο στον φόρο μεταπωλητή και της τιμής αγοράς του, μειωμένο με το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στη θετική αυτή διαφορά και ο οποίος εξευρίσκεται με τους κανόνες της εσωτερικής υφαίρεσης.

Σε περίπτωση που η τιμή πώλησης του αγαθού είναι μικρότερη από την τιμή αγοράς του, η αρνητική αυτή διαφορά δεν μπορεί να συμψηφιστεί με τη θετική διαφορά που προκύπτει από άλλες παραδόσεις αγαθών, του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή.

-Ως τιμή πώλησης λαμβάνεται, το σύνολο του αντιτίμου που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής από τον αγοραστή, όπως αυτό προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 19, περιλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας.

-Ως τιμή αγοράς λαμβάνεται, το σύνολο του αντιτίμου που κατέβαλε ή θα καταβάλει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής στον προμηθευτή του.4...

5.Απαλλάσσονται από το φόρο οι παραδόσεις αγαθών της παραγράφου 1, που πραγματοποιούνται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24 και 27, για τις οποίες η φορολογητέα αξία υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3..»

6.Ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 3, δεν δικαιούται να εκπίπτει από το φόρο τον οποίο οφείλει, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα αγαθά της παραγράφου 1, εφόσον πρόκειται για αγαθά που παραδόθηκαν σε αυτόν από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, ο οποίος εφήρμοσε το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού.

7.Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής, που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, δεν μπορεί να εκπίπτει από το φόρο που οφείλει για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, το φόρο προστιθέμενης αξίας

που κατέβαλε ή πρόκειται να καταβάλλει για απόκτηση αντικειμένων σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4.

8.Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής, που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, υποχρεούται: α) Να τηρεί ειδικό βιβλίο, στο οποίο να καταχωρεί την ημερομηνία, το είδος του παραστατικού, το είδος, την ποσότητα και την αξία, κατά την απόκτηση και κατά την πώληση των αγαθών για παραδόσεις αγαθών που φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3. Σε περίπτωση συγκεντρωτικών αγορών ή πωλήσεων, υποχρεούται να επιμερίζει την αξία των αγαθών, στο βαθμό που κρίνεται απαραίτητο, για τον προσδιορισμό του περιθωρίου κέρδους εκάστης παράδοσης. β) Στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, να ενσωματώνει, στην τιμή, το φόρο που αναλογεί στις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες φορολογούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3.

9.Σε περίπτωση, κατά την οποία, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής πραγματοποιεί παράλληλα πράξεις, τόσο του άρθρου αυτού, όσο και του κανονικού καθεστώτος, υποχρεούται να καταχωρεί σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ειδικούς λογαριασμούς στα τηρούμενα από αυτόν βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τις πράξεις που υπάγονται σε καθένα από τα δύο αυτά καθεστώτα.

10.Κατά παρέκκλιση από τις διατάξεις της παραγράφου 3, στις περιπτώσεις όπου είναι δύσκολο να προσδιοριστεί το περιθώριο κέρδους για κάθε παράδοση χωριστά, λόγω κυρίως συγκεντρωτικών αγορών ή πωλήσεων ή μικρής αξίας αγαθών, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται συνολικά ανά φορολογική περίοδο.

Στην περίπτωση εφαρμογής του προηγούμενου εδαφίου, η φορολογητέα αξία, για παραδόσεις αγαθών που υπάγονται στον ίδιο συντελεστή φόρου προστιθέμενης αξίας, είναι το συνολικό περιθώριο κέρδους, που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής κατά τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο.

Το συνολικό περιθώριο κέρδους ισούται με τη διαφορά μεταξύ των συνολικών τιμών πωλήσεων και των συνολικών τιμών αγορών που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου, για κάθε συντελεστή φόρου προστιθέμενης αξίας χωριστά, μειωμένη κατά το ποσό του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στο συνολικό αυτό περιθώριο κέρδους, το οποίο βρίσκεται με τους κανόνες της εσωτερικής υφαίρεσης. Σε περίπτωση που η διαφορά μεταξύ των συνολικών τιμών πωλήσεων και συνολικών τιμών αγορών, σε μία φορολογική περίοδο είναι αρνητική, η διαφορά αυτή προσαυξάνει τις αγορές της επόμενης φορολογικής περιόδου, και συμψηφίζεται με τυχόν θετική διαφορά επόμενης φορολογικής περιόδου, μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Τυχόν προκύπτουσα αρνητική

διαφορά στην τελευταία φορολογική περίοδο, δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό σε επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Όταν η φορολογητέα αξία υπολογίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής δεν δικαιούται επιστροφής του φόρου που προκύπτει από αρνητικό περιθώριο στη συγκεκριμένη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο.

Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής που υπάγεται στο καθεστώς της παραγράφου αυτής μπορεί να επιλέξει, για ορισμένες παραδόσεις που πραγματοποιεί, να υπαχθεί στις γενικές διατάξεις του φόρου.

Στην περίπτωση που κάνει χρήση της ευχέρειας του προηγούμενου εδαφίου, καθώς και σε κάθε περίπτωση πραγματοποίησης πράξεων που προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου, η αξία κτήσης των εν λόγω αγαθών που διατίθενται για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών, αφαιρείται από τις συνολικές αγορές της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου, κατά την οποία πραγματοποιούνται οι παραπάνω πράξεις, προκειμένου να εξευρεθεί το συνολικό περιθώριο κέρδους της φορολογικής αυτής περιόδου.

Οι παραδόσεις κάθε είδους μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων δεν μπορούν να υπαχθούν στο απλοποιημένο καθεστώς της παραγράφου αυτής.

11.Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής μπορεί να εφαρμόζει το κανονικό καθεστώς φορολογίας για παραδόσεις αγαθών της παραγράφου 1, έστω και αν πληρούνται οι προϋποθέσεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου αυτού, για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του περιθωρίου κέρδους. Στην περίπτωση αυτή, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής δύναται να εκπίπτει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, το φόρο που επιβάρυνε τα αγαθά, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου.

Το δικαίωμα έκπτωσης, κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17.

2.Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται προκειμένου, για παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων, κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης γ της παραγράφου 4 του άρθρου 11, εφόσον πραγματοποιούνται κατά τις διατάξεις του άρθρου 28.

13.Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται σαφέστερα κριτήρια για την εφαρμογή της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού. Επίσης με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών είναι δυνατόν να καθοριστούν κατώτατα όρια περιθωρίου κέρδους, για την εφαρμογή του άρθρου αυτού, μετά από εξέταση των πραγματικών δεδομένων σε ορισμένους κλάδους δραστηριοτήτων και μετά από συνεννόηση με τις ενδιαφερόμενες παραγωγικές τάξεις.

14.Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με την πολ. **1104/1995**: Ερμ .Εγκ .φορολόγησης μεταχειρισμ. αντικ κριτηρίων ενδ. Συναλλαγών:

Άρθρο ΜΟΝΟΝ Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του νόμου 2275/1994 (ΦΕΚ 238Α/29.12.94), προστέθηκαν δύο νέα άρθρα, 36α και 368, με τα οποία γίνεται εναρμόνιση του ν.1642/86 με την οδηγία 94/5 (έβδομη οδηγία ΦΠΑ) του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης.[.....] ΙΙ. ΕΙΔΙΚΑ Για την εφαρμογή των νέων διατάξεων, θέτουμε υπόψη σας τα παρακάτω:

Άρθρο 36α Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκείμενων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας Σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού, σας γνωρίζουμε τα εξής:

Ι. Δικαιολογητικοί λόγοι επιβολής του ειδικού καθεστώτος - πρόσωπο που εφαρμόζει το καθεστώς. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, καθιερώνεται από 1-1-1995 νέο ειδικό καθεστώς επιβολής ΦΠΑ στις παραδόσεις μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, που διενεργούνται από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, ο οποίος είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Το παραπάνω ειδικό καθεστώς επιβολής ΦΠΑ εφαρμόζεται στις περιπτώσεις μεταπώλησης των προαναφερθέντων αγαθών από τον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, ο οποίος τα αγόρασε από πρόσωπα τα οποία είχαν επιβαρυνθεί με φόρο σαν τελικοί καταναλωτές κατά το στάδιο της αγοράς τους, δεδομένου ότι τα πρόσωπα αυτά (προμηθευτές του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή) δεν είχαν δικαίωμα να εκπέσουν ή να τους επιστραφεί, ο φόρος που επιβάρυνε την απόκτηση των αγαθών αυτών.

Για το λόγο αυτό και για την αποφυγή της διπλής φορολογίας κατά τη μεταπώληση, εφαρμόζεται από 1-1-1995 το νέο ειδικό καθεστώς το οποίο προβλέπει την επιβολή ΦΠΑ στο περιθώριο κέρδους (μικτό κέρδος) που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής από τις παραδόσεις του εν λόγω αγαθών, εφόσον πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις, οι οποίες αναλύονται κατωτέρω.

Τονίζεται ότι, η εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του άρθρου αυτού δεν είναι υποχρεωτική για τον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή. Εφόσον όμως έχει τις προϋποθέσεις και θέλει να το εφαρμόσει, υποχρεούται να το δηλώσει στην αρμόδια ΔΟΥ, υποβάλλοντας ανάλογα δήλωση έναρξης εργασιών ή μεταβολών - μετάταξης, πριν την πραγματοποίηση οποιασδήποτε πράξης σύμφωνα με την αριθμ.1014485/609/Πολ.1034/7- 2-95 ΕΔΥΟ.[.....]

2. Προϋποθέσεις εφαρμογής του ειδικού καθεστώτος Προκειμένου να παρασχεθεί στον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή το δικαίωμα να υπολογίζει τον ΦΠΑ στο περιθώριο κέρδους που πραγματοποιεί πρέπει τα μεταπωλούμενα από αυτόν αγαθά να του έχουν παραδοθεί στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης από τα παρακάτω πρόσωπα: α) πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο δηλαδή από ιδιώτες, το Δημόσιο, ΝΠΔΔ μη υποκείμενα στο φόρο ή β).....γ).... δ) άλλον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον η εκ μέρους του παράδοση, έχει φορολογηθεί σύμφωνα με το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους του άρθρου αυτού ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους (π.χ. πώληση από Έλληνα μεταπωλητή μεταχειρισμένου αγαθού, το οποίο έχει προμηθευτεί από άλλο Έλληνα μεταπωλητή ή μεταπωλητή άλλου κράτους μέλους, εφόσον ο προμηθευτής κατά την μεταπώληση επέβαλε φόρο στο περιθώριο κέρδους του).[.....]

.Ως μέσα απόδειξης μπορούν να αναφερθούν ενδεικτικά τα παρακάτω:

A. Για αγορές από το εσωτερικό της χώρας

α. Τα σχετικά φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ (τιμολόγιο αγοράς, τιμολόγιο πώλησης, Δελτίο αποστολής, κ.λπ.) εφόσον ο μεταπωλητής, για κάθε παράδοσή του με το καθεστώς του άρθρου αυτού, αναγράφει σε αυτά την ένδειξη παράδοση με το καθεστώς του άρθρου 36α - ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος".

β. "Βεβαίωση - Υπεύθυνη Δήλωση του ν.1599/86" του προμηθευτή του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή κατά τη στιγμή της παράδοσης του αγαθού[.....].

Στην εν λόγω "Βεβαίωση - Υπεύθυνη Δήλωση" ο προμηθευτής βεβαιώνει την ιδιότητά του (ιδιώτης, ΝΠΔΔ, μικρή επιχείρηση κ.λπ.) και δηλώνει ότι, για το παραδιδόμενο στον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή αγαθό, δεν έχει τύχει απαλλαγής από ΦΠΑ ή δεν έχει εκπέσει ή δεν του έχει επιστραφεί ο ΦΠΑ κατά την αγορά του αγαθού, την ενδοκοινοτική του απόκτηση ή την εισαγωγή του.

Σε περίπτωση κατά την οποία το παραδιδόμενο αγαθό εξατομικεύεται με αριθμούς ή άλλα στοιχεία, τα εν λόγω στοιχεία πρέπει να αναφέρονται στη βεβαίωση - υπεύθυνη δήλωση (π.χ. αριθμός κυκλοφορίας, κινητήρα και πλαισίου του μεταχειρισμένου αυτοκινήτου, ή άλλου μεταφορικού μέσου).

Μετά τη συμπλήρωση και υπογραφή η εν λόγω βεβαίωση, παραδίδεται στον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, ο οποίος την τοποθετεί σε σχετικό φάκελο προκειμένου να δικαιολογήσει την εφαρμογή του καθεστώτος του περιθωρίου κέρδους κατά την μεταπώληση του αγαθού

Για τις αγορές, οι οποίες δεν θα συνοδεύονται από την παραπάνω βεβαίωση - υπεύθυνη δήλωση, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής δεν θα έχει το δικαίωμα να υπολογίσει το ΦΠΑ στο περιθώριο κέρδους του, αλλά θα εφαρμόζει το κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

γ. Η καταχώρηση, του αγορασθέντος αγαθού από τα παραπάνω πρόσωπα, στο ειδικό βιβλίο που υποχρεούται να τηρεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 8 του άρθρου 36α, η οποία κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του ΚΒΣ για τα πρόσθετα βιβλία, διενεργείται άμεσα.

δ. Κάθε άλλο αποδεικτικό στοιχείο, σχετικό με την παράδοση του αγαθού στον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, όπως π.χ. δελτία παραγγελιών, συμφωνητικά, στοιχεία μεταφοράς, αποδείξεις πληρωμής κ.λπ.

Β. Για αγορές από άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και αγοράζει μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας από τα πρόσωπα της παραγράφου 2 του άρθρου 36α, τα οποία είναι εγκατεστημένα σε άλλα κράτη μέλη της Ε.Ε. αποδεικνύει τις αγορές αυτές από τα εν λόγω πρόσωπα, με βάση τα νόμιμα δικαιολογητικά, τα οποία έχουν θεσπιστεί από το κράτος μέλος του προμηθευτή, για τη δικαιολόγηση των αντίστοιχων αγορών των υποκείμενων στο φόρο μεταπωλητών τους. Σε περίπτωση κατά την οποία σε κάποιο κράτος μέλος δεν προβλέπεται η έκδοση συγκεκριμένου δικαιολογητικού στοιχείου, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής της Ελλάδας θα ζητεί από τον αλλοδαπό προμηθευτή του ανάλογη βεβαίωση με αυτή που προαναφέρθηκε στην παράγραφο 2 της ενότητας Α (περίπτωση β') και θα εκδίδει παράλληλα και το τιμολόγιο αγοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ.[.....]

3. Φορολογητέα Αξία - Φόρος - Υποβολή Δηλώσεων Φ.Π.Α.

Εφόσον συντρέχει μία από τις παραπάνω προϋποθέσεις α-δ της προηγούμενης παραγράφου 2, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής μπορεί να εφαρμόσει στις παραδόσεις των αγαθών που προαναφέρθηκαν, το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού. Στην περίπτωση αυτή ο υπολογισμός του φόρου γίνεται για κάθε παράδοση ξεχωριστά, στο περιθώριο κέρδους που πραγματοποιεί από κάθε αγαθό. Ως περιθώριο κέρδους θεωρείται η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης του αγαθού και της τιμής αγοράς του, μειωμένο με το Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται στη θετική αυτή διαφορά (περιθώριο κέρδους), ο οποίος βρίσκεται με εσωτερική υφαίρεση. Σε περίπτωση κατά την οποία, η τιμή αγοράς ενός αγαθού είναι μεγαλύτερη από την τιμή πώλησής του δηλαδή προκύπτει αρνητική διαφορά, δεν υπάρχει φορολογητέα αξία και η αρνητική αυτή διαφορά δεν συμψηφίζεται με τυχόν θετική διαφορά που προκύπτει από παράδοση άλλου αγαθού στην ίδια φορολογική περίοδο ούτε μεταφέρεται για συμψηφισμό σε επόμενη φορολογική περίοδο. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής θεωρούνται ως:

- **"Τιμή Πώλησης"**, οτιδήποτε συνιστά την αντιπαροχή (αντίτιμο), την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής από τον αγοραστή προσαυξημένη με οποιαδήποτε

παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν.1642/1986.

Σημειώνεται ότι, στην τιμή πώλησης συμπεριλαμβάνονται και τα παρεπόμενα έξοδα (μεταφορικά κ.λπ.), τα οποία ο μεταπωλητής χρεώνει στον πελάτη του, καθώς επίσης και ο Φ.Π.Α. που αφορά την παράδοση του αγαθού, δεδομένου ότι ο φόρος αυτός δεν αναγράφεται ξεχωριστά στο σχετικό φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται από τον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

- "Τιμή Αγοράς", το σύνολο του αντιτίμου, όπως αυτό προσδιορίζεται παραπάνω, το οποίο κατέβαλε ή θα καταβάλει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής στον προμηθευτή του.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1050/2000 ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις σχετικά με τον έλεγχο που πραγματοποιείται στα πλαίσια της Αμοιβαίας Συνδρομής, μέσω του συστήματος VIES, των ενδοκοινοτικών ή μη αποκτήσεων μεταχειρισμένων και υπαγόμενων σε τέλος ταξινόμησης μεταφορικών μέσων, που προέρχονται από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. και αγοράζονται από έμπορους - μεταπωλητές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, αγρότες, εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ, λοιπά υποκείμενα ή μη στο ΦΠΑ πρόσωπα και ιδιώτες, εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας Με αφορμή ερωτήματα που τέθηκαν στην Υπηρεσία μας, σχετικά με το θέμα, αλλά και από το γεγονός ότι για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος φορολογίας, από πλευράς ΦΠΑ, των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων (καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους - άρθρα 36α' και 36β' του Ν.1642/1986), προέλευσης άλλου κράτους - μέλους, δεν τηρούνται στην πράξη οι προϋποθέσεις που έχουν τεθεί με τις διατάξεις της υπ' αριθ. 1043712/1633/468/Α0014/ΠΟΛ.1104/10.4.1995 ΕΔΥΟ, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των άρθρων 36α' και 36β' του Ν.1642/1986, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Α. Πώληση μεταχειρισμένου αυτοκινήτου (επιβατικού ή φορτηγού), προερχόμενου από άλλο κράτος - μέλος, από αλλοδαπό πωλητή ενταγμένο στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους στη χώρα του, σε εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας έμπορο μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, ενταγμένο στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους (Άρθρο 36α' του Ν.1642/1986) ή σε οποιοδήποτε άλλο αγοραστή εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας.

Από τις διευκρινίσεις της παρ. 2 (Ενότητα Β') της υπ' αριθ. 1043712/1633/468/ /Α0014/ΠΟΛ.1104/10.4.1995 ΕΔΥΟ και από τα διαλαμβανόμενα στο τρίτο παράδειγμα της παρ. 3 αυτής προκύπτει ότι, εφόσον ο αλλοδαπός πωλητής μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων υπάγεται στη χώρα του στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους που εφαρμόζεται για τα μεταχειρισμένα αγαθά, πρέπει να εκδίδει Τιμολόγιο Πώλησης για το

μεταχειρισμένο αυτοκίνητο προς τον Έλληνα έμπορο μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους ή σε οποιονδήποτε άλλο αγοραστή εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τα καθοριζόμενα στο Κεφάλαιο Η' της παρούσας.

Στην τιμή πώλησης που αναγράφεται στο Τιμολόγιο του αλλοδαπού μεταπωλητή εμπεριέχεται ο ΦΠΑ που καταβλήθηκε στο άλλο κράτος - μέλος. Στην περίπτωση αυτή, η συγκεκριμένη πράξη δεν συνιστά ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθού για τη χώρα μας, πράξη δηλαδή φορολογητέα στην Ελλάδα και, επομένως, δεν φορολογείται, από πλευράς ΦΠΑ, στη χώρα μας. Κατά συνέπεια, δεν καταβάλλεται ΦΠΑ στο Τελωνείο, αλλά ούτε και απεικονίζεται η συναλλαγή αυτή στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ ως ενδοκοινοτική απόκτηση (χρεωπίστωση). Επίσης, δεν υποβάλλεται ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για την πράξη αυτή.

Επισημαίνεται ότι στο Τιμολόγιο Πώλησης του αλλοδαπού πωλητή πρέπει να αναφέρεται οπωσδήποτε ότι η πώληση έγινε με το καθεστώς της φορολογίας του περιθωρίου κέρδους και ο ΦΠΑ να μην αναγράφεται ξεχωριστά. Είναι, όμως, δυνατό να αναγράφονται και οι ΑΦΜ/VIES των συμβαλλομένων, χωρίς όμως αυτό να σημαίνει ότι η πώληση έγινε με το κανονικό καθεστώς ΦΠΑ. Στις στήλες Β' και Γ' του συνημμένου στην παρούσα παραρτήματος αναφέρονται οι διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας όλων των κρατών - μελών της Ε.Ε., καθώς και οι ενδείξεις που πρέπει να αναγράφονται στα Τιμολόγια Πώλησης όταν οι πωλήσεις γίνονται με το καθεστώς της φορολογίας του περιθωρίου κέρδους.

Σε περίπτωση κατά την οποία δεν υπάρχει καμία ένδειξη επί του Τιμολογίου που να αναφέρει ότι η πώληση έγινε με το καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους, θεωρείται ότι η πώληση αυτή έγινε στα πλαίσια του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ, συνιστά δηλαδή ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθού για τη χώρα μας και, συνεπώς, ο αναλογών ΦΠΑ καταβάλλεται στην Ελλάδα, στο Τελωνείο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην επόμενη Ενότητα Β'.

Εξυπακούεται ότι η αρμόδια Τελωνειακή Αρχή, προκειμένου να μην εισπράξει το ΦΠΑ στην αξία αγοράς του αυτοκινήτου από τον Έλληνα αγοραστή, υποκείμενο στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους του Άρθρου 36α' του Ν.1642/1986, οφείλει να τηρεί τη διαδικασία και να παραλαμβάνει τα απαραίτητα δικαιολογητικά που αναφέρονται στην υπ' αριθ.1043712/1633/468/Α0014/ ΠΟΛ.1104/10.4.1995 ΕΔΥΟ

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026/2008-Δικαιολογητικά υπαγωγής σε ειδικό καθεστώς φορολόγησης μεταπωλητών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων. Άρθρο ΜΟΝΟ Με αφορμή ερωτήματα σχετικά με τις υποχρεώσεις μεταπωλητών μεταχειρισμένων αγαθών του άρθρου 45

του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), προκειμένου να απαλλαγούν από την καταβολή του Φ.Π.Α. στα Τελωνεία για μεταχειρισμένα μεταφορικά μέσα που υπόκεινται σε τέλος ταξινόμησης και προέρχονται από άλλα κράτη μέλη της Ε.Ε., παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις: 1. Με την εγκύκλιο 1043712/1633/468/Α0014/ΠΟΛ. 1104/10.4.95, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 45 του Κώδικα ΦΠΑ (πρώην άρθρο 36.α του Ν. 1642/86) προβλέπεται ότι προκειμένου υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής μεταχειρισμένων αγαθών να τύχει απαλλαγής στο Τελωνείο για την αγορά μεταχειρισμένου αυτοκινήτου από μεταπωλητή που υπάγεται στο ίδιο καθεστώς εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος, θα πρέπει να προσκομίσει στο Τελωνείο α) Βεβαίωση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. από την οποία να προκύπτει ότι είναι ενταγμένος στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 45, ο χρόνος ένταξής του και ότι εξακολουθεί να παραμένει σ' αυτό το καθεστώς, και β) Υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86, από την οποία θα προκύπτει ότι το συγκεκριμένο αυτοκίνητο πρόκειται να το μεταπωλήσει εφαρμόζοντας το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού.

2. Σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 11 του Κώδικα ΦΠΑ (αντίστοιχη διάταξη του άρθρου 4.α της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ), δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση μεταχειρισμένων αγαθών, εφόσον ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή και το αποκτηθέν αγαθό φορολογήθηκε στο κράτος μέλος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του κράτους αυτού για τη φορολόγηση των μεταχειρισμένων αγαθών.

Από την ανωτέρω διάταξη προκύπτει ότι δεν υφίσταται υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ στη χώρα μας για τις αγορές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων από άλλο κράτος μέλος, στην περίπτωση που ο πωλητής υπάγεται στις διατάξεις του ειδικού καθεστώτος φορολογίας περιθωρίου κέρδους για τα μεταχειρισμένα αγαθά στο κράτος μέλος εγκατάστασής του και ανεξάρτητα από την ιδιότητα του αγοραστή (έμπορος, ιδιώτης, κλπ.) και το καθεστώς στο οποίο αυτός υπάγεται (κανονικό ή ειδικό του άρθρου 45).

3. Περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 45 (αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 314 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ), οι μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών μπορούν να εφαρμόζουν το ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους κατά την πώληση, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του αγοραστή, με την προϋπόθεση ότι έχουν προμηθευτεί τα αγαθά από τα πρόσωπα που προβλέπονται στην ίδια παράγραφο 2, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και άλλοι μεταπωλητές του καθεστώτος αυτού, εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας ή σε άλλο κράτος μέλος.

4. Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του ίδιου ως άνω άρθρου (αντίστοιχη διάταξη του άρθρου 319 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ) για κάθε παράδοση που διέπεται από το

καθεστώσ του περιθωρίου κέρδους, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής μπορεί να εφαρμόζει το κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Από τη διάταξη αυτή προκύπτει ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος αποκτά μεταχειρισμένα αυτοκίνητα με το ειδικό καθεστώς του άρθρου 45, μπορεί να επιλέξει την εφαρμογή του κανονικού καθεστώτος σε κάθε μεμονωμένη παράδοση, σε οποιονδήποτε χρόνο και όχι αναγκαστικά κατά το χρόνο αγοράς του μεταχειρισμένου αγαθού. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που οι αποκτήσεις μεταχειρισμένων αυτοκινήτων από άλλο κράτος μέλος δεν πληρούν τις προϋποθέσεις ένταξης στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 45, οφείλεται ΦΠΑ στο Τελωνείο και η περαιτέρω μεταπώληση γίνεται σε κάθε περίπτωση με το κανονικό καθεστώς.

5. Σύμφωνα με όσα εκτίθενται στις ανωτέρω παραγράφους 2, 3 και 4, προκύπτει ότι δεν υφίσταται η υποχρέωση προσκόμισης των δικαιολογητικών της παρ. 1 της παρούσας και ως εκ τούτου οι αρμόδιες Τελωνειακές Αρχές κατά το στάδιο του τελωνισμού δεν πρέπει να απαιτούν τα δικαιολογητικά αυτά.

6. Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, για τη χορήγηση ή μη απαλλαγής για μεταχειρισμένα αυτοκίνητα που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη, τα Τελωνεία θα πρέπει ανεξάρτητα από την ιδιότητα του αγοραστή να εξακριβώνουν εάν η πώληση των αυτοκινήτων αυτών έγινε υπό το καθεστώς μεταχειρισμένων αγαθών στο κράτος μέλος εγκατάστασης του πωλητή. Προς το σκοπό αυτό θα πρέπει να ελέγχουν την αναγραφή των σχετικών ενδείξεων επί των τιμολογίων πώλησης, όπως αυτές περιλαμβάνονται στις εγκυκλίους μας υπ' αριθ. 1071947/3632/4075/0014/ΠΟΛ. 1050/11.2.2000 και 1099599/8432/1745/Δ0014/ΠΟΛ. 1116/19.10.2007 και σε περίπτωση υποψίας φοροδιαφυγής να ενεργοποιούν τη διαδικασία αμοιβαίας συνδρομής με τα λοιπά κράτη μέλη, βάσει του Κανονισμού 1798/2003 (14η Δ/νση ΦΠΑ - Τμήμα Δ').

7. Τέλος, όπως έχει ήδη διευκρινιστεί με την ΠΟΛ. 1104/95, οι μεταπωλητές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων ή αντικειμένων γενικά, έχουν μεταξύ άλλων και τις υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο του άρθρου 36 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως υποχρέωση υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών, μεταβολών-μετάταξης, κλπ. Η Δ.Ο.Υ. του κάθε μεταπωλητή είναι η αρμόδια ώστε να ελέγξει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που ορίζονται με το άρθρο 36, και την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 45 του Κώδικα Φ.Π.Α κατά την περαιτέρω μεταπώληση με το ειδικό καθεστώς.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο υπολογισμός του περιθωρίου κέρδους προκύπτει από τη σχέση- **Περιθώριο κέρδους = Τιμή Πώλησης - Τιμή Αγοράς - Τελωνείο- μεταφορά- λοιπά έξοδα,**

ως κάτωθι:

Τύπος αυτ-του	Ημερομηνία αγοράς	Τιμή πώλησης	Τιμή Αγοράς	Τελωνείο	Μεταφορά	Λοιπά έξοδα (Συνεργείο)	Περιθώριο κέρδους	Φ.Π.Α.
FORD FIESTA	04.02.2019 21.03.2019	4.000,00	2.700,00	299,18	700,00	-	242,60	58,22
OPEL CORSA	27.02.2019 05.08.2019	3.000,00	1.050,00	286,18	700,00	-	777,27	186,55
OPEL CORSA	28.02.2019 19.12.2019	2.500,00	1.000,00	317,60	700,00	50,00	348,71	83,69
FORD FIESTA	04.08.2019 19.06.2019	2.750,00	1.200,00	315,37	700,00	-	431,16	103,47
ΣΥΝΟΛΟ		12.250,00	5.950,00	1.218,33	2.800,00	50,00	1.799,74	431,93

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, το έτος 2019 προέβη κατ' επανάληψη σε αγορές μεταχειρισμένων ΕΙΧ, τα οποία στην συνέχεια τα πουλούσε στο εσωτερικό της χώρας.

Επειδή, ο προσφεύγων την διαχειριστική περίοδο 01.01.2019-31.12.2019 πραγματοποίησε τις παρακάτω αγοραπωλησίες ΕΙΧ (σελ. 17 έκθεσης ελέγχου Φ.ΠΑ.) :

Τύπος αυτ-του	Ημερομηνία αγοράς	Τιμή πώλησης	Τιμή Αγοράς	Περιθώριο Κέρδους ελέγχου Καθαρή αξία	Φ.Π.Α. 24%	Περιθώριο Κέρδους δήλωσης Καθαρή αξία	Φ.Π.Α. 24%	Διαφορά Περιθ. Κέρδους δήλωσης/ ελέγχου	Διαφορά Φ.Π.Α. 24%
FORD FIESTA	04.02.2019 21.03.2019	4.000,00	2.700,00	1.048,30	251,60	242,60	58,22	805,70	193,38
OPEL CORSA	27.02.2019 05.08.2019	3.000,00	1.050,00	1.572,58	377,42	777,27	186,55	795,31	190,87
OPEL CORSA	28.02.2019 19.12.2019	2.500,00	1.000,00	1.209,67	290,32	348,71	83,69	860,96	206,63
FORD FIESTA	04.08.2019 19.06.2019	2.750,00	1.200,00	1.250,00	300,00	431,16	103,48	818,84	196,52
ΣΥΝΟΛΟ		12.250,00	5.950,00	5.080,55	1.219,34	1.799,74	431,94	3.280,81	787,40

Το περιθώριο κέρδους βάσει ελέγχου προκύπτει από τη σχέση **Περιθώριο κέρδους=Τιμή Πώλησης –Τιμή Αγοράς**. Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτά τα έξοδα όπως μεταφορικά με την αιτιολογία ότι τα έξοδα που πραγματοποίησε σχετικά με την πώληση του εκάστοτε αυτοκινήτου θα έπρεπε να τα είχε συμπεριλάβει στην τιμή πώλησης και όχι να τα αφαιρεί εκ των υστέρων

προσαυξάνοντας επί της ουσίας την αξία αγοράς σύμφωνα με την ΠΟΛ.1104/1995 (σελ. 25 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α.).

Επειδή, εν προκειμένω, στην τιμή πώλησης συμπεριλαμβάνονται και τα παρεπόμενα έξοδα (μεταφορικά κ.λπ.), τα οποία ο μεταπωλητής χρεώνει στον πελάτη του, συνεπώς τα έξοδα που επικαλείται ο προσφεύγων όπως μεταφορικά, λογίζονται για τη διαμόρφωση της τιμής προς τον πελάτη του. Περαιτέρω, από τις διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 45 του ν.2859/2000, προκύπτει με σαφήνεια, ότι ο ΦΠΑ των τιμολογίων εξόδων που επιβάρυναν τα κόστη απόκτησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που αγοράζονται και πωλούνται με το καθεστώς περιθωρίου κέρδους, δεν εκπίπτουν από το ΦΠΑ εκροών, που προκύπτουν από το καθεστώς αυτό. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός.

Περαιτέρω, στην περίπτωση αυτή, ως περιθώριο κέρδους θεωρείται η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης του αγαθού και της τιμής αγοράς του με μειωμένο με το ΦΠΑ που εμπεριέχεται στη θετική αυτή διαφορά (περιθώριο κέρδους), ο οποίος βρίσκεται με εσωτερική υφαίρεση, ως κάτωθι:

Περιθώριο κέρδους = αξία πώλησης μείον αξία αγοράς

Η Φορολογητέα αξία προκύπτει ύστερα από μείωση του ποσού του περιθωρίου κέρδους με τον εμπεριεχόμενο σ' αυτή Φ.Π.Α. με συντελεστή 24%. (ποσό /1,24)

Ακολουθώντας το ποσό της μείωσης επί τον συντελεστή ΦΠΑ 24%

Περαιτέρω, στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία των ΕΛΠ αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής, κατά τα οριζόμενα στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1104/1995.

Καταχώρηση και ενημέρωση βιβλίων των συναλλαγών περιθωρίου κέρδους.

Στα απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία για τις απαιτήσεις των δηλώσεων ΦΠΑ και εισοδήματος τηρούνται ξεχωριστές στήλες ή λογαριασμοί για αγορές του άρθρου 45 από ιδιώτες και από χώρες της ΕΕ, καθώς και για αγορές του κανονικού καθεστώτος. Ομοίως ξεχωριστή παρακολούθηση των πωλήσεων με περιθώριο κέρδους, των εσόδων από περιθώριο κέρδους καθώς και του κανονικού καθεστώτος και του ΦΠΑ.

Επειδή, όσον αφορά την με αρ. .../26.03.2019 Α.Λ.Σ στην οποία αναγράφεται αξία οχήματος ποσού 18.352,00€, επιπλέον έξοδα τελωνείου 4.379,83€, τελικό συνολικό ποσό 22.731,83€. (σχετ. 1,2), ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι ο ΦΠΑ εμπεριέχεται στην αξία 18.352,00€ (14.800,00€ με αναλογούντα φ.π.α 24% 3.552,00€), που αναγράφεται στο τιμολόγιο με την αιτιολογία ότι στο στοιχείο δεν αναγράφεται η ένδειξη «Καθεστώς

περιθωρίου Κέρδους» κατά τα οριζόμενα του άρθρου 9 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), εφόσον πρόκειται για πώληση που υπάγεται στο καθεστώς άρθρου 45 του ν.2859/2000.Επιπλέον δεν αιτιολογήθηκαν τα αναγραφόμενα έξοδα τελωνείου 4.379,83€ στην ΑΛΣ.

Επειδή, από τα αποδεικτικά στοιχεία που προσάγει ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή και ειδικότερα την με αρ...../19.03.2019 Δήλωση Ειδικού φόρου κατανάλωσης του Τελωνείου με αξία 4.379,83€ (σχετ.2), προκύπτει η αιτιολογία της ισόποσης αξίας εξόδων τελωνείου που αναγράφεται στην με αρ. .../26.03.2019 Α.Λ.Σ (σχετ.1)

Επειδή περαιτέρω, στην με αρ./26.03.2019 Α.Λ.Σ, αναγράφεται η αξία οχήματος ύψους 18.352,00€, (σχετ.2), στην οποία δεν υπάρχει καμία ένδειξη επί του φορολογικού παραστατικού που να αναφέρει ότι η πώληση έγινε με το καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους (άρθρου 45 του ν.2859/2000), ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός και η πώληση αυτή θεωρείται ότι έγινε στα πλαίσια του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ και επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. 24%, ήτοι $18.352,00\text{€} \times 24\% \text{ ΦΠΑ} = 4.404,48\text{€}$.

Καθαρή αξία Βάσει βιβλίων	ΦΠΑ 24%	Καθαρή αξία βάσει απόφασης	ΦΠΑ 24%	Διαφορά Καθαρή αξίας βιβλίων/ απόφασης	Διαφορά ΦΠΑ 24%
14.800,00	3.552,00	18.352,00	4.404,48	3.552,00	852,48

-Επειδή, όσον αφορά τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις προς την Ιταλική επιχείρηση με την επωνυμία για τις οποίες εκδόθηκε το με αρ./26.07.2019 Τ.Δ.Α συνολικού ύψους 1.220,00€, από τον προσφεύγοντα, εκτός της εκτύπωσης του email προς την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση (.....) (σχετ.10) δεν έχουν προσκομιστεί έγγραφα, τόσο στο στάδιο του ελέγχου, όσο και στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής που να πιστοποιούν τη μεταφορά εμπορευμάτων προς την αντισυμβαλλόμενη Ιταλική επιχείρηση (ΠΟΛ 1201/1999),

Επειδή, οι προϋποθέσεις, που τίθενται με την ΠΟΛ.1201/29.10.1999, θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος μέλος και την έκδοση των Τιμολογίων χωρίς ΦΠΑ.

Ο προσφεύγων δεν έθεσε ούτε στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής αρκετά και ικανά αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται με ασφάλεια και σύμφωνα με την

ΠΟΛ.1201/29.10.1999, η μεταφορά των πωληθέντων αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 1.223,80€, από την Ελλάδα στο άλλο κράτος-Μέλος της Ε.Ε.

Συνεπώς θεωρείται ότι διατέθηκαν στην Ελλάδα, σε φορολογητέες πράξεις-εκροές, με συντελεστή ΦΠΑ 24%, όπως ίσχυε το έτος 2019, ήτοι $1.220,00\text{€} \times 24\% = 292,80\text{€}$.

-Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την έκπτωση του αναλογούντος ΦΠΑ των δαπανών της παρ. 4 του άρθρου 30 του Ν.2859/2000 και συγκεκριμένα:

-Το υπ' αρ.15.04.2019 Τ.Π.Υ. εκδόσεως με ΑΦΜκαθαρής αξίας 100,00€ με αναλογούντα ΦΠΑ 24,00€ αφορά εργασίες και δαπάνες επισκευής του επαγγελματικού αυτοκινήτου της επιχείρησής του με αρ. κυκλοφ.(σχετ. 3,4)

-Το με αρ. .../22.05.2019 ΤΙΜ-Δ.Α. εκδόσεως καθαρής αξίας 3.697,55€ με αναλογούντα Φ.Π.Α 887,41€, αφορά την αγορά βαρκών -ράφτινγκ οι οποίες φέρουν το λογότυπο της επιχείρησής του, στα πλαίσια διαφήμισης, στη τουριστική περιοχή Γλυκής στον Αχέροντα Ποταμό, συνεπώς πρόκειται για επαγγελματική δαπάνη.(σχετ. 5,6)

-Το με αρ. .../20.07.2019 ΤΙΜ-Δ.Α. εκδόσεως καθαρής αξίας 261,21€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. 69,29€, αφορά αγορά οθόνης τηλεόρασης για της επιχείρησή του η οποία πουλήθηκε στην με το με αρ...../16.09.2019 Δ.Α.ΤΙΜ.(σχετ. 7,8,9)

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων για το ανωτέρω χρονικό διάστημα έλαβε μεταξύ άλλων τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία:

προμηθευτής	Παραστατικό/Ημ/νία	Καθαρή αξία	φπα	αιτιολογία
.....		100,00	24,00	Δαπάνες επισκευής οχήματος χωρίς να αναφέρεται ο αριθμός κυκλοφορίας, ώστε να προκύπτει ότι πρόκειται για επαγγελματική δαπάνη.
.....		42,99	10,29	Καταναλωτικές προσωπικές δαπάνες (γυαλιά ηλίου,μαγιό,ποτήρια χάρτινα, σάκαρα

				ψησταριάς)
.....		299,00	24,00	Καταναλωτικές προσωπικές δαπάνες (TV LED 49,Βάση TV)
.....		3.697,55	887,41	Βάρκα Rafting Avanti 420 βάσει άρθρου 30 παρ.1
	ΣΥΝΟΛΟ	4.139,54	945,70	

Επειδή, οι ως άνω δαπάνες δεν διατέθηκαν σε φορολογητέες πράξεις όπως περιγράφονται στην από 29.06.2022 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ., ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

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, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της

πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 25 ΚΔΔιαδ και 63 παρ. 3 ΚΔΔ με την ενδικοφανή προσφυγή διενεργείται έλεγχος νομιμότητας και σκοπιμότητας της πράξης. Έτσι, δεν δύναται να νοηθεί ενδικοφανής προσφυγή χωρίς ο έλεγχος να καταλαμβάνει και την κατ' ουσίαν επανεξέταση της υπόθεσης. Ιδιαίτερως στις φορολογικές διαφορές, οι οποίες συγκαταλέγονται στις διοικητικές διαφορές ουσίας, όσον αφορά στον τύπο της αιτιολογίας, σύμφωνα με τη νομολογία, μόνον η πλήρης αοριστία της έκθεσης ελέγχου, εξομοιώνεται με παντελή έλλειψη αιτιολογίας, που αντιστοιχεί σε παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, η οποία οδηγεί στην ακύρωση της πράξης και την αναπομπή της υπόθεσης στη Διοίκηση για επανάληψη της διαδικασίας. Αντιθέτως, οι επιμέρους ελλείψεις της αιτιολογίας δεν αποτελούν ουσιώδη τύπο και δεν μπορούν να οδηγήσουν σε ακύρωση της πράξης και επανάληψη της διαδικασίας, καθώς τα διοικητικά δικαστήρια ως δικαστήρια ουσίας δεν δύνανται να ακυρώσουν διοικητική πράξη για λόγους αναγόμενους στη νομιμότητα ή την επάρκεια της αιτιολογίας, αλλά οφείλουν να ερευνήσουν τα ίδια αν συντρέχουν οι απαιτούμενες από το νόμο προϋποθέσεις για την έκδοσή της και να δεχθούν ή να απορρίψουν εν όλω ή εν μέρει τελικά κατά τη δική τους ουσιαστική κρίση την προσφυγή (ΣτΕ 1542/2016, 4596/2012, ΣτΕ 190/2005, ΣτΕ 2170/2003, ΣτΕ 190/2005, ΣτΕ 189/2005).

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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29.06.2022 Έκθεση Ελέγχου ΦΠΑ, της Δ.Ο.Υ....., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. / **01.08.2022** ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, με **ΑΦΜ** και την επικύρωση της υπ' αρ. **29.06.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019-31.12.2019** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Η υπ' αρ. **29.06.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019-31.12.2019**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ-ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών & ενδοκοιν. Αποκτήσεων	49.284,97	57.337,78	57.337,78	8.052,81
Αξία φορολογητέων εισροών & ενδοκοιν. Αποκτήσεων	40.081,27	35.941,73	35.941,73	4.139,54
Φόρος εκροών	11.828,39	13.761,07	13.761,07	1.932,68
Φόρος εισροών	14.254,45	12.961,73	12.961,73	1.292,72
Πιστωτικό υπόλοιπο	2.426,06			-2.426,06
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.426,06			-2.426,06
Χρεωστικό Υπόλοιπο		799,34	799,34	799,34
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α ΚΦΔ		399,66	399,66	399,66

Σύνολο φόρου για καταβολή		1.199,00	1.199,00	1.199,00
---------------------------	--	----------	----------	----------

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

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.