



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27.03.2020

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

Αριθμός απόφασης: 600

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

e-mail : ded.thess@aade.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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 17/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/12.03.2020 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς και του υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/12.03.2020 συμπληρωματικού υπομνήματος της προσφεύγουσας 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' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου και κατ' επέκταση το δικαίωμα μεταφοράς προς έκπτωση από το φόρο εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου, από 3.391,15€ σε 1.352,88€, ήτοι κατά το ποσό των 2.038,27€, και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 138.319,93€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 69.159,96€, ήτοι συνολικό ποσό 207.479,89€, κατόπιν μη αναγνώρισης του ενδοκοινοτικού χαρακτήρα παραδόσεων ποσού 584.825,80€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ.1201/1999 και καταλογισμού του αντίστοιχου φόρου εκροών ποσού 140.358,20€.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 19/12/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. Ν.2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./30.05.2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, κατόπιν της υπ' αριθ./11.04.2019 απόφασης εξαίρεσης άμεσης επιστροφής ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ. 2837/29.01.2019 αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να μεταρρυθμιστεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της Έκτης Οδηγίας, του άρθρου 28 του ν.2859/2000 και της ΠΟΛ.1201/29.10.1999 σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής από τον Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος μέλος και πλημμελής αιτιολογία ελέγχου. Πραγματοποίηση των υπό κρίση συναλλαγών.
2. Αντίθεση με το ενωσιακό δίκαιο και ειδικότερα τις αρχές της φορολογικής ουδετερότητας του φόρου (ΦΠΑ), της ασφάλειας δικαίου και της αναλογικότητας.

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, με το 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, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 1 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,...*».

Επειδή, με το άρθρο 13 του ν.2859/2000 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, ...».

Επειδή, με το άρθρο 28 του ν.2859/2000 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 ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος...».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. 1100874/4917/719/A0014/ΠΟΛ. 1201/29.10.1999 έγγραφο της 14^{ης} Διεύθυνσης (Φ.Π.Α.) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών παρασχέθηκαν διευκρινήσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος μέλος και διευκρινίστηκε 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 10.α, παρ. 2 του Ν.1642/86, γ) η εγγραφή, τόσο του πωλητή, όσο και του αγοραστή, στο σύστημα VIES και 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 Φ.Π.Α. από τον Έλληνα πωλητή των αγαθών. 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. 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 Κ.Β.Σ. 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:... 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. - 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... Η ύπαρξη των ανωτέρω δικαιολογητικών διασφαλίζει κατ' αρχήν τη νομιμότητα της μη επιβολής Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και κατά συνέπεια το δικαίωμα επιστροφής στους υποκειμένους του φόρου εισροών που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αυτές παραδόσεις. Οι προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. 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.... Σε κάθε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, οι προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. έχουν την υποχρέωση προσφυγής στη διαδικασία της διοικητικής βοήθειας, υποβάλλοντας σχετικό ερώτημα στη Διεύθυνσή μας, 14η Δ/νση Φ.Π.Α., 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 υποκειμένων 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 Φ.Π.Α...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 19/12/2019 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα φέρεται να έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές παραδόσεις στην βουλγαρική επιχείρηση ΕΟΟΔ, συνολικού ποσού 1.354.178,32€. Ειδικότερα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι, σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στα λογιστικά αρχεία, η προσφεύγουσα διενεργούσε ενδοκοινοτικές παραδόσεις προς την βουλγαρική επιχείρηση ΕΟΟΔ, για λογαριασμό της οποίας παρέδιδε τα εμπορεύματα σε βουλγαρική εταιρεία logistics με την επωνυμία, η οποία παρέδιδε τα εμπορεύματα στη Γερμανία για λογαριασμό της επιχείρησης ΕΟΟΔ. Για τις κάτωθι συναλλαγές ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής από τον Φ.Π.Α., κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.2859/2000 και της ΠΟΛ. 1201/1999 και ειδικότερα ότι δεν πληρούται η προϋπόθεση της φυσικής μεταφοράς των προϊόντων προς το άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, δηλαδή την Βουλγαρία, καθόσον το αναγραφόμενο στα στοιχεία διακίνησης βάρος των εμπορευμάτων υπερέβαινε το επιτρεπτό βάσει της άδειας κυκλοφορίας του με αριθμό κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ., ωφέλιμου φορτίου 1.425,00 κιλών και συνεπώς δεν ήταν δυνατή η μεταφορά τους.

Τιμολόγιο	Αριθμός Δ.Α.	Βάρος	Αξία
1	11002	3.702,91	86.473,00
3	11010	2.410,16	49.011,60
15	11013	1.731,96	52.848,64
74	11042	1.981,83	75.895,04
80	11048	2.954,48	81.475,20
	11049	1.848,21	70.647,52
85	11053	2.287,40	68.716,40
109	204	2.941,00	13.800,00
128	11068	2.161,09	85.958,40
ΣΥΝΟΛΟ			584.825,80
ΦΠΑ 24%			140.358,19

Ωστόσο, τυχόν παρατυπίες, παραλείψεις ή παραβάσεις άλλων φορολογικών αντικειμένων ή και άλλης νομοθεσίας δε συνιστούν λόγο απόρριψης του δικαιώματος απαλλαγής των παραδόσεων από το ΦΠΑ αλλά αποτελούν ενδείξεις φορολογικής παραβατικότητας και αφετηρία για περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις.

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

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προς επίρρωση του ισχυρισμού της περί πραγματοποίησης των συναλλαγών προσκόμισε: CMR, δελτία παραγγελίας, έντυπα ελέγχου VIES, καρτέλα πελάτη, εμβάσματα πληρωμών, άδεια κυκλοφορίας του οχήματος με το οποίο έγινε η μεταφορά, δίπλωμα οδήγησης του οδηγού που έκανε την μεταφορά, αναγγελία της πρόσληψής του, πίνακα προσωπικού και καταγγελία της σύμβασής του, απ' όπου προκύπτει η απασχόλησή του κατά το ελεγχόμενο διάστημα, υπεύθυνη δήλωση του οδηγού του οχήματος, δηλώσεις νομίμως μεταφρασμένες του νόμιμου εκπροσώπου της βουλγάρικης εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΟΟΔ» για την παραλαβή των εμπορευμάτων των πωλήσεων που λεπτομερώς αναφέρονται σε αυτές, πιστοποιητικό της αρμόδιας βουλγάρικης αρχής περί δηλώσεως των ενδοκοινοτικών συναλλαγών μεταξύ της εταιρείας «..... ΕΟΟΔ» και της προσφεύγουσας για το έτος 2018 και πιστοποιητικό περί μη οφειλών (φορολογική ενημερότητα) της ανωτέρω βουλγάρικης εταιρείας «..... ΕΟΟΔ» από όπου προκύπτει η καταβολή του αναλογούντος ΦΠΑ μετά την πώληση των εμπορευμάτων στην βουλγάρικη αγορά και επιπροσθέτως αποδείξεις δαπανών που πραγματοποιήθηκαν λόγω της μεταφοράς των εμπορευμάτων, ήτοι:

- για την συναλλαγή με αριθ. Τιμολογίου 1 και Δελτίο Αποστολής 11002/3.1.2018, απόδειξη καυσίμου (τιμ.70929/25.12.2017),
- για την συναλλαγή όπως αναφέρεται στην έκθεση με αριθ. Τιμολογίου 3 και το

Δελτίο Αποστολής 11010/10.1.2018, απόδειξη καυσίμου (τιμ.71036/8.1.2018) και διοδίων (αρ.452938 κατά την μετάβαση στις 13΄43 και κατά την επιστροφή στις 16΄20),

- για την συναλλαγή με αριθ. Τιμολογίου 15 και Δελτίο Αποστολής 11013/12.1.2018 απόδειξη καυσίμου (τιμ. 71079/10.1.2018) και απόδειξη διοδίων (αρ.365336 κατά την μετάβαση στις 16΄17 και κατά την επιστροφή στις 18΄38),
- για την συναλλαγή με αριθ. Τιμολογίου 74 και Δελτίο Αποστολής 11042/7.3.2018 απόδειξη καυσίμου (τιμ. 41991/5.3.2018),
- για την συναλλαγή με αριθ. Τιμολογίου 80 και Δελτία Αποστολής 11048/12.3.2018 και 11049/13.3.2018 αποδείξεις διοδίων (αρ.735837/12.3.2018 κατά την μετάβαση στις 16΄38 και κατά την επιστροφή στις 19΄00 καθώς και αρ.590746/13.3.2018 κατά την μετάβαση στις 11΄03 και κατά την επιστροφή στις 12΄43) και καυσίμου (τιμ.42146/9.3.2018),
- για την συναλλαγή με αριθ. Τιμολογίου 85 και Δελτίο Αποστολής 11053/20.3.2018 απόδειξη καυσίμου (τιμ.42289/14.3.2018) και
- για την συναλλαγή με αριθ. Τιμολογίου 128 και Δελτίο Αποστολής 11068/13.4.2018 απόδειξη καυσίμου (τιμ. 43162/12.4.2018).

Επιπροσθέτως, προς επίρρωση της ικανότητας μεταφοράς των υπό κρίση συναλλαγών με το υπ' αριθ. κυκλοφορίας ΦΙΧ ιδιοκτησίας της, η προσφεύγουσα προσκόμισε την με αριθ. εντολής ελέγχου διαπιστωτική πράξη παράβασης του Τελωνείου Σερρών όπου βρέθηκε το ΦΙΧ (με το οποίο έγιναν και οι αμφισβητούμενες από την ελεγκτική αρχή μεταφορές) με επιπλέον φορτίο 1.030 κιλά επί του μικτού βάρους του φορτηγού που είναι 3.500 κιλά ήτοι 4.530 κιλά.

Επειδή, δε ζητήθηκε, κατά τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1201/29.10.1999, η διοικητική συνδρομή της φορολογικής αρχής της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας, κράτους – μέλους της εγκατάστασης της αγοράστριας εταιρίας, προκειμένου να διαπιστωθεί η ακρίβεια ή μη των παραδόσεων και η εκπλήρωση ή μη των δηλωτικών της υποχρεώσεων ως προς τις υπό κρίση συναλλαγές και να προσδιορισθεί ο τρόπος φορολόγησης αυτών και ο υπόχρεος απόδοσης του ΦΠΑ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 13 και 28 του ν.2859/2000, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1201/167/02.07.2013.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί εσφαλμένης εφαρμογής του άρθρου 28 του ν.2859/2000 και της ΠΟΛ.1201/29.10.1999, προβάλλεται λυσιτελώς και κρίνεται βάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η

Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. [...] Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων, της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα την παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου, στο Κεφάλαιο Β. Λοιπά Θέματα στην παρ. 1 εδάφιο 4 και 5 αναφέρεται ότι: «Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωσή τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25.02.2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Επειδή, με το άρθρο 36 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:.... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά...».

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω, η προσβαλλόμενη υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ ακυρώνεται δια της παρούσας απόφασης για τυπική πλημμέλεια, λόγω μη τήρησης της διαδικασίας διοικητικής συνδρομής με τη φορολογική αρχή του κράτους – μέλους της αγοράστριας των εμπορευμάτων επιχείρησης, ως ρητά επιτάσσει η ΠΟΛ.1201/1999. Καλείται δε η φορολογική αρχή να εκδώσει νέα πράξη, απαλλαγμένη από την τυπική πλημμέλεια, ήτοι αφότου τηρήσει την ανωτέρω διαδικασία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ./17.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., για τυπική πλημμέλεια, ήτοι μη τήρηση της διαδικασίας διοικητικής συνδρομής της φορολογικής αρχής του κράτους – μέλους της αντισυμβαλλόμενης με την προσφεύγουσα επιχείρησης, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1201/1999. Καλείται δε ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. όπως ενεργήσει σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση.

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

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.