



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 13.11.2023

Αριθμός απόφασης: 1013

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@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. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την με ημερομηνία κατάθεσης **.06.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου .. ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας ... κατά της με αρ. ...**12.05.2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.07.2020 - 31.12.2020** του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης.

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

Επί της από **..06.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας ... η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αρ.**12.05.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.07.2020 - 31.12.2020** του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης δεν αναγνωρίσθηκε προς επιστροφή πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 8.070,64€ και καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας (ασκούσας εργασίες υπεργολαβίας στο πλαίσιο της παραγωγής εξωτερικών ενδυμάτων) φόρος ύψους **20.561,32€**, πλέον προστίμου άρθρου 58Α ποσού **10.280,66€**, ήτοι **συνολικό ποσό 30.841,98€** κατόπιν διαπίστωσης ότι δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 ,της ΠΟΛ. 1201/1999 και της Ε2019/2022 για συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις ύψους **119.299,85€**, προς την αλλοδαπή, βουλγαρική εταιρία με την επωνυμία με έδρα στο

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε, ερειδόμενη στην από2023 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ, του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο **01.07.2020 - 31.12.2020**, βάση του ν. 2859/2000 και του ΚΦΔ, δυνάμει της υπ' αρ. σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας μεταξύ άλλων τους παρακάτω λόγους:

-Εσφαλμένα η φορολογική αρχή απέρριψε το από ...2019 ιδιωτικό συμφωνητικό που συντάχθηκε σε ορθή επανάληψη του αρχικού (.....2019) με σαφές και ορισμένο περιεχόμενο διότι δεν προβαίνει σε τροποποίηση των όρων συνεργασίας αλλά στην αποσαφήνιση αυτών. Το ίδιο έγγραφο υπογράφεται κατ' ορθή επανάληψη, φέρει την ίδια ακριβώς ημερομηνία και θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι αίρει τη φερόμενη αοριστία του προηγούμενου. Η πραγματική μεταφορά των αγαθών αποδεικνύεται επαρκώς και με βεβαιότητα από τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου ήτοι, κυρίως από τους λογαριασμούς διέλευσης διοδίων (στις περιπτώσεις που δεν υφίστανται τέτοια στοιχεία, επιλέχθηκαν επαρχιακές οδοί χάριν εξοικονόμησης εξόδων) και από τα CMR για τις περιπτώσεις όπου δεν αναγράφονταν στα δελτία αποστολής ο αριθμός πινακίδας του ιδιωτικού μεταφορικού μέσου που χρησιμοποιήθηκε, καθώς αυτός συμπληρώνεται νομίμως στο CMR.

-Η βουλγαρική εταιρία με την επωνυμία ανέλαβε την μεταφορά των επεξεργασμένων αγαθών από την έδρα της προσφεύγουσας στην έδρα της στο .. Βουλγαρίας και εν συνεχεία την μεταπώλησή τους σε δικούς της πελάτες στη Γερμανία. Συνεπώς δεν υποχρεούνταν να έχει στην διάθεσή της αποδεικτικά στοιχεία μεταφοράς πέραν των τιμολογίων, δελτίων αποστολής, CMR και των εμβασμάτων εξόφλησης των συναλλαγών που κατατέθηκαν στο λογαριασμό που διατηρούσε η προσφεύγουσα στην Τράπεζα Πειραιώς συνολικού ύψους 119.229,85€, από την βουλγαρική εταιρία μέσω της τράπεζας Unicredit τα οποία προσκομίσθηκαν στον έλεγχο.

-Εσφαλμένα η ελληνική φορολογική αρχή στηρίχτηκε στα ευρήματα των βουλγαρικών αρχών και συγκεκριμένα ότι δεν προκύπτει η διέλευση του αυτοκινήτου με αρ. κυκλοφορίαςαπό το τελευταίο συνοριακό σημείο ελέγχου κατά την περίοδο 01.07.2020-31.12.2020 καθώς από πουθενά δεν προκύπτει ότι οι βουλγαρικές αρχές καταγράφουν όλα τα οχήματα που περνούν στο έδαφος της εν λόγω χώρας από την Ελλάδα, αλλά ούτε και ο τρόπος καταγραφής τους.

Επειδή, στο Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) - εφεξής και Κώδικας ΦΠΑ - ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

Στο άρθρο 1 ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου»,

Στο άρθρο 2 παρ 1 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»,

Στο άρθρο 3 παρ 1, 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,....»,

Στο άρθρο 5 παρ 1, 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.».

Στο άρθρο 8 ότι: «1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7. Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:

- α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός αυλού αγαθού.
- β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

.....
ε) οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών.

Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσώματων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτόν, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά.

Η διάταξη της περίπτωσης αυτής ισχύει και όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος - μέλος, στο οποίο αυτός είναι εγκατεστημένος.

Στο άρθρο 13 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.

Στο άρθρο 14 ότι: « 1.....2. Γενικοί κανόνες Με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων:

α) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στον φόρο προσώπου που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή του. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στον φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.

Στο άρθρο 16 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...».

Στο άρθρο 28 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...».

Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς: αα)...ββ)...γγ)...

Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, β)...γ) ...δ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό την παράδοση τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α' , καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος-μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παρ. 1 του άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές..... 3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.».

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: «...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.).....

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 άφιξη 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 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. 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..... 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, σύμφωνα με την Ε.2019/2022 εγκύκλιο της ΑΑΔΕ΄ Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4714/2020 (Α' 148) που αφορούν τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος, τις αλυσιδωτές συναλλαγές, τις προϋποθέσεις απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, καθώς και την κοινοποίηση του Εκτ. Κανονισμού 2018/1912':«.....

Δ. Η ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΦΥΣΙΚΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΣΤΙΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ **α. Γενικά**

Με την παρούσα εγκύκλιο κοινοποιείται ο Κανονισμός (ΕΕ) 2018/1912 του Συμβουλίου, της 4ης Δεκεμβρίου 2018, σύμφωνα με τον οποίο τροποποιείται ο Κανονισμός (ΕΕ) 282/2011 όσον αφορά ορισμένες απαλλαγές συνδεδεμένες με τις ενδοκοινοτικές πράξεις με την εισαγωγή του

νέου άρθρου 45α. Από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή κρίθηκε αναγκαίο να διευκρινισθούν και να εναρμονισθούν οι προϋποθέσεις υπό τις οποίες μπορούν να εφαρμοσθούν οι απαλλαγές αυτές δεδομένου ότι η διασυνοριακή απάτη στον τομέα του ΦΠΑ συνδέεται πρωτίστως με την απαλλαγή στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Προκειμένου να παρασχεθεί μια πρακτική λύση για τις επιχειρήσεις και διασφάλιση για τις φορολογικές διοικήσεις, στον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 282/2011 καθιερώνονται πλέον δύο μαχητά τεκμήρια ως προς τη διενέργεια της ενδοκοινοτικής μεταφοράς των αγαθών.

Σημειώνεται πως η πλήρωση αυτών των δύο μαχητών τεκμηρίων αφορά μόνο την απόδειξη ότι έχει υπάρξει φυσική μεταφορά ή αποστολή των αγαθών από ένα κ-μ προς ένα άλλο κ-μ για τους σκοπούς εφαρμογής των απαλλαγών των παραγράφων 1 και 1α του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει (αντίστοιχο άρθρο 138 της Οδηγίας ΦΠΑ). Κατά τα λοιπά, η απαλλαγή ή μη της υποκείμενης ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών από τον ΦΠΑ στο κ-μ αναχώρησης της αποστολής ή μεταφοράς, εξαρτάται επιπλέον και από την πλήρωση των λοιπών προϋποθέσεων των ως άνω διατάξεων.

Τέλος, επισημαίνεται ότι με τον Εκτ. Κανονισμό δημιουργούνται δύο κατηγορίες τεκμηρίων, μία για τα έγγραφα που σχετίζονται με τη μεταφορά αγαθών (πχ. CMR) και μία για τα υπόλοιπα έγγραφα, όπως θα αναλυθεί στο κεφάλαιο β.

β. Άρθρο 45α του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 282/2011

Στο κεφάλαιο VIII (απαλλαγές) του εν λόγω Κανονισμού παρεμβάλλεται τμήμα 2Α με τίτλο «Απαλλαγές συνδεόμενες με τις ενδοκοινοτικές πράξεις» και προστίθεται στο εν λόγω τμήμα νέο άρθρο 45α, σχετικά με τα αποδεικτικά στοιχεία που προβλέπονται για να τεκμαίρεται η φυσική μεταφορά ή αποστολή αγαθών από ένα κ-μ σε άλλο κ-μ.

Συγκεκριμένα:

Παράγραφος 1

Με την παράγραφο αυτή εισάγονται δύο περιπτώσεις τεκμηρίων προκειμένου να αποδεικνύεται ότι τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από ένα κ-μ προς ένα άλλο κ-μ, ανάλογα με το ποιος αναλαμβάνει την ευθύνη μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών.

Περίπτωση α

Την ευθύνη της μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών αναλαμβάνει ο πωλητής (ο ίδιος ή μέσω τρίτου για λογαριασμό του).

Στην περίπτωση αυτή ο πωλητής μπορεί να αποδείξει τη διενέργεια της μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών με δύο τρόπους:

Είτε διαθέτει τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία της κατηγορίας 1, όπως αυτή αναλύεται στη συνέχεια, τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

Είτε (α) διαθέτει οποιοδήποτε μεμονωμένο στοιχείο της κατηγορίας 1 της ίδιας παραγράφου και (β) οποιοδήποτε μεμονωμένο μη αντιφατικό αποδεικτικό στοιχείο της κατηγορίας 2, όπως αυτή αναλύεται στην συνέχεια, που επιβεβαιώνει την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών. Τα εν λόγω στοιχεία (κατηγοριών 1 και 2) έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

Περίπτωση β

Την ευθύνη της μεταφοράς ή αποστολής των αγαθών αναλαμβάνει ο αγοραστής (ο ίδιος ή μέσω τρίτου για λογαριασμό του).

Στην περίπτωση αυτή ο πωλητής έχει στην κατοχή του τα κάτωθι στοιχεία:

i) γραπτή δήλωση από τον αποκτώντα (αγοραστή), σύμφωνα με την οποία τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από τον αποκτώντα ή από τρίτο για λογαριασμό του αποκτώντος και στην οποία προσδιορίζεται το κ-μ προορισμού των αγαθών.

Η εν λόγω γραπτή δήλωση περιέχει τα εξής στοιχεία:

- την ημερομηνία έκδοσής της
- το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του αποκτώντος
- τη φύση και την ποσότητα των αγαθών
- την ημερομηνία και τον τόπο άφιξης των αγαθών
- στην περίπτωση παράδοσης μεταφορικού μέσου, τον αριθμό αναγνώρισης του μεταφορικού μέσου
- τα στοιχεία ταυτότητας του προσώπου που παραλαμβάνει τα αγαθά για λογαριασμό του αποκτώντος

ii) τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία της κατηγορίας 1 τα οποία έχουν εκδώσει δυο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

Είτε (α) διαθέτει οποιοδήποτε μεμονωμένο στοιχείο της κατηγορίας 1 και (β) οποιοδήποτε μεμονωμένο μη αντιφατικό αποδεικτικό στοιχείο της κατηγορίας 2, που επιβεβαιώνει την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών.

Τα εν λόγω στοιχεία των κατηγοριών 1 και 2 έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

Η προθεσμία που έχει ο αποκτών για υποβολή της γραπτής δήλωσης στον πωλητή είναι έως την δέκατη μέρα του μήνα που έπεται της παράδοσης αγαθών.

.....

Παράγραφος 3

Όσον αφορά τα αποδεικτικά στοιχεία για την φυσική αποστολή ή μεταφορά των αγαθών, διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

Στην κατηγορία 1 τα έγγραφα που σχετίζονται με την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών, όπως υπογεγραμμένο έγγραφο ή δελτίο παράδοσης CMR, φορτωτική, τιμολόγιο αερομεταφοράς ή τιμολόγιο από τον μεταφορέα των αγαθών.

Στην κατηγορία 2 τα κάτωθι έγγραφα:

- i) ασφαλιστήριο συμβόλαιο σχετικά με την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών ή τραπεζικά έγγραφα που αποδεικνύουν την πληρωμή της αποστολής ή μεταφοράς των αγαθών
- ii) επίσημα έγγραφα που εκδίδονται από δημόσια αρχή, συμπεριλαμβανομένων των συμβολαιογραφικών εγγράφων με τα οποία επιβεβαιώνεται η άφιξη των αγαθών στο κ-μ προορισμού
- iii) απόδειξη παραλαβής που εκδίδεται από αποθηκευτή στο κ-μ προορισμού, με την οποία επιβεβαιώνεται η αποθήκευση των αγαθών στο εν λόγω κ-μ.

Επειδή, στον με αριθ. 282/2011 Κανονισμό (ΕΕ) του Συμβουλίου της 15ης Μαρτίου 2011 για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, αναφέρεται ότι:

«ΤΜΗΜΑ 2^Α Απαλλαγές συνδεόμενες με τις ενδοκοινοτικές πράξεις (Άρθρα 138 έως 142 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ)

Άρθρο 45α

1. Για τους σκοπούς της εφαρμογής των απαλλαγών που προβλέπονται στο άρθρο 138 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, τεκμαίρεται ότι τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από ένα κράτος μέλος με προορισμό εκτός της επικράτειάς του αλλά εντός της Κοινότητας, σε οποιαδήποτε από τις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) ο πωλητής αναφέρει ότι τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από τον ίδιο ή από τρίτον για λογαριασμό του και είτε ο πωλητής διαθέτει τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 στοιχείο α) και τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα, ή ο πωλητής διαθέτει οποιοδήποτε μεμονωμένο στοιχείο που αναφέρεται στην παράγραφο 3 στοιχείο α) σε συνδυασμό με οποιοδήποτε μεμονωμένο μη αντιφατικό αποδεικτικό στοιχείο

από τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 στοιχείο β) και που επιβεβαιώνει την αποστολή ή τη μεταφορά, τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα·

β) ο πωλητής έχει στην κατοχή του τα ακόλουθα:

i) γραπτή δήλωση από τον αποκτώντα, σύμφωνα με την οποία τα αγαθά έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί από τον αποκτώντα ή από τρίτο για λογαριασμό του αποκτώντος και στην οποία προσδιορίζεται το κράτος μέλος προορισμού των αγαθών· η εν λόγω γραπτή δήλωση αναφέρει την ημερομηνία έκδοσης· το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του αποκτώντος· την ποσότητα και τη φύση των αγαθών· την ημερομηνία και τον τόπο άφιξης των αγαθών· στην περίπτωση παράδοσης μεταφορικού μέσου, τον αριθμό αναγνώρισης του μεταφορικού μέσου και τα στοιχεία ταυτότητας του προσώπου που αποδέχεται τα αγαθά για λογαριασμό του αποκτώντος· και

ii) τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 στοιχείο α) και τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα ή οποιοδήποτε μεμονωμένο στοιχείο που αναφέρεται στην παράγραφο 3 στοιχείο α) σε συνδυασμό με οποιοδήποτε μεμονωμένο μη αντιφατικό αποδεικτικό στοιχείο από τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 στοιχείο β) και που επιβεβαιώνει την αποστολή ή τη μεταφορά, τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

Ο αποκτών υποβάλλει στον πωλητή γραπτή δήλωση, η οποία αναφέρεται στο στοιχείο β) σημείο i), έως τη δέκατη ημέρα του μήνα που έπεται της παράδοσης.

2. Μια φορολογική αρχή δύναται να αμφισβητήσει τεκμήριο που έχει υποβληθεί σύμφωνα με την παράγραφο 1.

3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, γίνονται δεκτά ως αποδεικτικά στοιχεία της αποστολής ή της μεταφοράς τα ακόλουθα:

α) τα έγγραφα που σχετίζονται με την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών, όπως υπογεγραμμένο έγγραφο ή δελτίο παράδοσης CMR, φορτωτική, τιμολόγιο αερομεταφοράς ή τιμολόγιο από τον μεταφορέα των αγαθών·

β) τα ακόλουθα έγγραφα:

i) ασφαλιστήριο συμβόλαιο σχετικά με την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών ή τραπεζικά έγγραφα που αποδεικνύουν την πληρωμή της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών·

ii) επίσημα έγγραφα που εκδίδονται από δημόσια αρχή, όπως συμβολαιογράφο, με τα οποία επιβεβαιώνεται η άφιξη των αγαθών στο κράτος μέλος προορισμού·

iii) απόδειξη παραλαβής που εκδίδεται από αποθηκευτή στο κράτος μέλος προορισμού, με την

οποία επιβεβαιώνεται η αποθήκευση των αγαθών στο εν λόγω κράτος μέλος.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1106/26.4.99 ΕΔΥΟ, «γ. Σε περίπτωση μεταφοράς των αγαθών με μεταφορικά μέσα του αλλοδαπού αγοραστή κατά τη στιγμή της έκδοσης του φορολογικού στοιχείου από τον πωλητή δεν αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών σε άλλο κράτος μέλος». Η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος-μέλος, πρέπει οπωσδήποτε να αποδεικνύεται εγγράφως. Κατά τη στιγμή της έκδοσης του τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ, ο Έλληνας πωλητής πρέπει να είναι βέβαιος για τη μεταφορά των αγαθών στο άλλο κράτος-μέλος. Συνεπώς η αποστολή ή η μεταφορά πρέπει να αποδεικνύεται με φορτωτικά ή άλλα συνοδευτικά έγγραφα των αγαθών.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ε.Ε. (ΔΕΕ), «η απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παραδόσεως αγαθού εφαρμόζεται μόνον εάν το δικαίωμα να διαθέτει κανείς το αγαθό ως κύριος μεταβιβάζεται στον αποκτώντα, εάν ο προμηθευτής αποδεικνύει ότι το αγαθό αυτό απεστάλη ή μεταφέρθηκε σε άλλο κ-μ και, εάν κατόπιν της εν λόγω αποστολής ή μεταφοράς, το εν λόγω αγαθό έχει απομακρυνθεί υλικώς από το έδαφος του κ-μ παραδόσεως (βλ. C-409/04, C-184/05, (C-84/09).

Το Δικαστήριο έχει επίσης κρίνει ότι, μετά την κατάργηση του μεθοριακού ελέγχου μεταξύ των κ-μ, είναι δυσχερές για τη φορολογική αρχή να διασφαλίσει ότι τα εμπορεύματα έχουν όντως εγκαταλείψει το έδαφος του εν λόγω κ-μ. Ως εκ τούτου, οι εθνικές φορολογικές αρχές προβαίνουν στην επαλήθευση αυτή κυρίως βάσει των αποδεικτικών στοιχείων που προσκομίζουν οι υποκείμενοι στον φόρο και των δηλώσεων τους (βλ. C-409/04, σκέψη 44, καθώς και C-184/05, σκέψη 24).

Εντούτοις, δεδομένου ότι καμία από τις διατάξεις της έκτης οδηγίας δεν προβλέπει συγκεκριμένα τίνος είδους αποδείξεις οφείλουν να προσκομίζουν οι υποκείμενοι στον φόρο προκειμένου να τύχουν της απαλλαγής από τον ΦΠΑ, το ζήτημα αυτό, εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κ-μ (βλ. C-146/05, σκέψη 24).

Επομένως, απόκειται στα κ-μ να καθορίζουν τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις ώστε να διασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των εν λόγω φοροαπαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση. Πάντως, κατά την άσκηση των εξουσιών τους, τα κ-μ οφείλουν να τηρούν τις γενικές αρχές του δικαίου που αποτελούν τμήμα της έννομης τάξης της Ένωσης, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται ειδικότερα οι αρχές της ασφάλειας δικαίου και της αναλογικότητας καθώς και η αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης (βλ. C-

286/94, C-340/95, C-401/95 και C-47/96, C-384/04, C-271/06). Όσον αφορά, ειδικότερα, την αρχή της αναλογικότητας, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, σύμφωνα με την αρχή αυτή, τα μέτρα που τα κ-μ έχουν την ευχέρεια να λαμβάνουν κατά τα προεκτεθέντα δεν πρέπει να βαίνουν πέραν του αναγκαίου μέτρου για την επίτευξη των σκοπών της επακριβούς εισπράξεως του φόρου και της αποφυγής των καταστρατηγήσεων (C -188/09, σκέψη 26).

Αφετέρου, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι, προκειμένου οι επίμαχες πράξεις να τύχουν της φοροαπαλλαγής του άρθρου 28γ, Α, στοιχείο α', πρώτο εδάφιο, της έκτης οδηγίας, **απόκειται στον προμηθευτή των αγαθών να αποδείξει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις που προβλέπονται για την εφαρμογή της διατάξεως αυτής, συμπεριλαμβανομένων και των προϋποθέσεων που επιβάλλουν τα κ-μ ώστε να διασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των απαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση (βλ., C-184/05, σκέψη 26).**

Ειδικότερα και κατόπιν και των προεκτεθέντων, το δίκαιο της Ένωσης δεν εμποδίζει τα κ-μ να θεωρούν την έκδοση παράτυπων τιμολογίων ως φοροδιαφυγή και να αρνούνται, σε τέτοιες περιπτώσεις, τη χορήγηση φοροαπαλλαγής (βλ., συναφώς, C-454/98, σκέψη 62, καθώς και διάταξη C-395/02 σκέψη 30).

Επειδή, το κάθε κράτος-μέλος πρέπει να ελέγχει όχι μόνο την ορθή εφαρμογή του φόρου που οφείλεται στη δική του επικράτεια, αλλά θα πρέπει επίσης και να επικουρεί τα άλλα κράτη μέλη, ώστε να διασφαλίζεται η ορθή εφαρμογή του φόρου που είναι πληρωτέος και σε άλλο κράτος – μέλος. Κατά γενικό κανόνα οι ελεγκτικές αρχές συνεργάζονται με τις αρμόδιες αρχές κρατών – μελών, όταν αυτό απαιτείται στα πλαίσια αμοιβαίας κοινοτικής συνδρομής, βάσει του άρθρου 7 του Κανονισμού (Ε.Ε) αρ. 904/2010, υποβάλλοντας αίτηση για παροχή πληροφοριών που να αφορούν το ίδιο ελεγχόμενο πρόσωπο.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ΚΦΔ «.....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 ΚΦΔ 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 τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ΚΦΔ 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, εν προκειμένω από την από ...2023 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα προέβει σε έναρξη εργασιών την2019 με έδρα στο και στην υπό κρίση φορολογική περίοδο δραστηριοποιούνταν στην παραγωγή- επεξεργασία εξωτερικών ενδυμάτων.

Αίτια ελέγχου αποτέλεσε η με αρ.2021 απόφαση της υπηρεσίας μας με την οποία έγινε δεκτή η με αριθμό πρωτοκόλλου ...07.2021 ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας και ακυρώθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικής περιόδου 01.07.2020 – 31.12.2020 για τυπική πλημμέλεια, επειδή, δεν ακολουθήθηκε η διαδικασία της υποβολής σχετικού ερωτήματος στη 14η Διεύθυνση ΦΠΑ, Τμήμα Δ` VIES, κατά τα οριζόμενα της ΕΔΥΟ ΠΟΛ.1201/1999 για συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις ύψους **119.299,85€**, για τις οποίες η προσφεύγουσα εξέδωσε τα υπ' αρ.2020 αξίας 10.487,60€,2020 αξίας 1.987,83€,2020 αξίας 1.475,00€,2020 αξίας 5.357,17€,2020 αξίας 3.083,25€,2020 αξίας 9.239,50€,2020 αξίας 6.870,00€,2020 αξίας 8.789,50€,2020 αξίας 9.826,70€, ...2020 αξίας 6.659,80€,2020 αξίας 3.692,50€, ...2020 αξίας 10.770,00€,2020 αξίας 17.750,00€,2020 αξίας 10.070,00€,2020 αξίας 7.550,00€ και2020 αξίας 5.700,00€ φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια- INVOICE) χωρίς ΦΠΑ προς την αλλοδαπή, Βουλγαρική Εταιρία με την επωνυμία

Ακολούθως η φορολογική αρχή δυνάμει της υπ' αρ.2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, απέστειλε το με αριθμό πρωτοκόλλου ΑΥΤ.ΤΜ.ΨΗΦ.ΟΡΓ.2022 Αίτημα προς την Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων- Τμήμα ΣΤ-Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών στον Τομέα του ΦΠΑ όπου ζητήθηκε η αμοιβαία διοικητική συνδρομή των βουλγαρικών αρχών, για την βουλγαρική εταιρία

με την επωνυμία και διεύθυνση έδρας, α) ως προς τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις ύψους 22.381,85€ και β) ως προς τις ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών (περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν.2859/2000) ύψους 96.918,00€ φορολογικής περιόδου 01.07.2020 - 31.12.2020 προς διερεύνηση ως προς τα κάτωθι:

- 1) Τα στοιχεία των εκπροσώπων της βουλγαρικής επιχείρησης από ενάρξεως της μέχρι και σήμερα.
- 2) Αν η βουλγαρική επιχείρηση κατά την κρινόμενη περίοδο 01.07.2020 – 31.12.2020 διέθετε εγκαταστάσεις, εξοπλισμό, εργαζομένους και μέσα μεταφοράς στην Βουλγαρία, ειδικότερα, αν ασκεί ουσιαστική δραστηριότητα στην Βουλγαρία και η σύσταση της δεν συνιστά επίπλαστη κατάσταση με σκοπό την αποφυγή της πληρωμής φόρων στην Ελλάδα.
- 3) Τα στοιχεία των προσώπων της ατομικής επιχείρησης της ... με τα οποία πραγματοποιήθηκε η επικοινωνία, γραπτή ή τηλεφωνική. Σε περίπτωση γραπτής επικοινωνίας ζητήθηκε να γνωστοποιηθούν τα email επικοινωνίας ενώ σε περίπτωση τηλεφωνικής επικοινωνίας να γνωστοποιηθούν τα τηλέφωνα επικοινωνίας.
- 4) Πώς ανευρέθηκε από την βουλγαρική επιχείρηση η ελληνική επιχείρηση.
- 5) Αν εμφανίζονται συναλλαγές (ενδοκοινοτικές αποκτήσεις) στα βιβλία της βουλγαρικής επιχείρησης από την ελληνική επιχείρηση για το διάστημα 01.07.2020 – 31.12.2020.
- 6) Ποιος είχε αναλάβει την μεταφορά των εμπορευμάτων ή των ειδών προς επεξεργασία και με ποιόν τρόπο και αν υπάρχουν τα σχετικά παραστατικά φυσικής μεταφοράς και να αποσταλούν.
- 7) Αν έχει γίνει εξόφληση των ανωτέρω συναλλαγών και με ποιον τρόπο.

Επιπλέον από τη φορολογική αρχή στο ίδιο έγγραφο προς τις βουλγαρικές φορολογικές αρχές αποτυπώθηκε και η σχετική έρευνα στην ιστοσελίδα της βουλγαρικής επιχείρησης στην οποία αναγραφόταν η διεύθυνση: ως showroom της επιχείρησης, που είναι ταυτόχρονα και η διεύθυνση της έδρας της ατομικής επιχείρησης προσφεύγουσας και με τηλέφωνα επικοινωνίας

Η Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων - Τμήμα ΣΤ-Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών ΦΠΑ απέστειλε στη φορολογική αρχή το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΛ ΣΤ2023 έγγραφο, σύμφωνα με το οποίο από τις βουλγαρικές αρχές διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

-Στοιχεία βουλγαρικής επιχείρησης

Εμπορική επωνυμία:

Ημερομηνία έναρξης δραστηριότητας:2018

Ημερομηνία έκδοσης ΑΦΜ/ΦΠΑ: ..2018

Διαχειριστές: Πρόκειται για μονοπρόσωπη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με δραστηριότητα την παραγωγή ενδυμάτων.

-Μεταφορέας/ιδιοκτήτης μεταφορικών μέσων που χρησιμοποιήθηκαν: ...

Δεν υπάρχουν αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με το ποιος έδωσε την εντολή και πλήρωσε την μεταφορά των αγαθών.

-Η επιχείρηση είναι ενεργή.

-Η επαγγελματική δραστηριότητα της είναι η κατασκευή ενδυμάτων.

Έχει πραγματοποιήσει πωλήσεις σε Βουλγαρία και σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ.

-Διαχειριστές και εταίροι της από την σύσταση της εταιρείας μέχρι σήμερα είναι οι Έλληνες πολίτες, ημερομηνία γέννησης 10.01.1990 και2022 και ημερομηνία γέννησης ... και

-Για τις δραστηριότητες της, η εταιρεία» έχει μισθώσει χώρους έκτασης 294 τετραγωνικών μέτρων από την εκμισθώτρια εταιρεία, στην πόλη ..

-Απασχολεί δύο άτομα με σχέση εργασίας, (σε θέσεις οδηγού αυτοκινήτου έως 9 θέσεων και αντιπροσώπου πωλήσεων).

-Η εταιρεία» δήλωσε ότι για την περίοδο 01.07.2020-31.12.2020 έλαβε υπηρεσίες κοπής και ραφής (φασόν) από την» με έγκυρο ΑΦΜ/ΦΠΑ ΕΛ..... Τα υλικά παραδόθηκαν στην στην Ελλάδα για την κοπή και ραφή τους και στην συνέχεια επιστρέφονται στην πόλη Οι συναλλαγές με την δηλώνονται στις δηλώσεις ΦΠΑ της εταιρείας

Δεν υπάρχουν πληροφορίες από ποιόν τιμολογήθηκαν οι παραδόσεις.

-Η εταιρεία «.....» δήλωσε ότι η αρχική επαφή με την «.....» έγινε μέσω της εταιρείας "... στην οποία είναι εταίρος. Δεν δόθηκαν πληροφορίες σχετικά με την ύπαρξη συμφωνίας μεταξύ των δύο εταιρειών και τη διαδικασία παραγγελίας και τιμολόγησης. Προσκομίσθηκαν τιμολόγια proforma στην ελληνική γλώσσα.

-Για τις συναλλαγές ύψους 119.300,00€ έλαβε τα ακόλουθα τιμολόγια: Νο ..2020 ποσό 10.487,60€, .2020 ποσό 9.239,50€,2020 ποσό 10.770,00€, ...2020 ποσό 6.870,00€,2020 ποσό 17.750,00€,2020 ποσό 8.789,50€,2020 ποσό 10.070,00€, Νο ...2020 ποσό 1.978,83€,2020 ποσό 9.826,70€,2020 ποσό 7.550,00€,2020 ποσό 1.475,00€,2020 ποσό: 6.659,80€ Νο ...2020 ποσό 5.700,00 €, Νο2020 ποσό 5.357,17€, Νο2020 ποσό 3.083,25€, Νο2020 ποσό 3.692,50€ και Νο2020 ποσό 2.000,00€.

-Στοιχεία πληρωμής:

Πληρώθηκε το ποσό των 40.930,00€ από την εταιρία (λογαριασμός IBAN GR.... της Alpha Bank) προς την (λογαριασμός IBAN GR της Τράπεζας Πειραιώς) και συγκεκριμένα στις 08.07.2020 ποσό 12.000,00€, στις 28.07.2020 ποσό 1.500,00€, στις 03.08.2020 ποσό 1.000,00€, στις 05.08.2020 ποσό 9.760,00€, στις 02.09.2020 ποσό 10.670,00€, στις 10.12.2020 ποσό 4.000,00€ και στις 16.12.2020 ποσό 2.000,00€.

-Για τις πληρωμές βρέθηκαν οι εντολές πληρωμής/εντολές εμβασμάτων μέσω internet banking στις οποίες φαίνονται τα ποσά που μεταφέρθηκαν από την «.....» στον Έλληνα έμπορο, η ημερομηνία μεταφοράς και οι αριθμοί τραπεζικών συναλλαγών, χωρίς ωστόσο να προσδιορίζονται οι συγκεκριμένοι αριθμοί των τιμολογίων που πληρώθηκαν. Ο Βούλγαρος έμπορος δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία πληρωμής.

-Από τα προσκομισθέντα CMR (υπογεγραμμένα και σφραγισμένα από τους εμπλεκόμενους αποστολέα, παραλήπτη και μεταφορέα), προκύπτει ότι ο τόπος φόρτωσης των κομμένων και ραμμένων ρούχων ήταν από την ..Ελλάδα προς Βουλγαρία,

Η εταιρεία «.....» δήλωσε ότι η μεταφορά πραγματοποιήθηκε με δικό της φορτηγό όχημα μάρκας ... με αριθμό κυκλοφορίας χωρίς ωστόσο να παράσχει πληροφορίες σχετικά με τα πρόσωπα που συμμετείχαν στην φόρτωση των αγαθών εκ μέρους της και εκ μέρους του Έλληνα εμπόρου.

Κατά τον έλεγχο στο πληροφοριακό σύστημα του Οργανισμού Οδικών Υποδομών της Βουλγαρίας διαπιστώνεται ότι το όχημα με αριθμό κυκλοφορίας δεν πέρασε από το τελευταίο σημείο ελέγχου στο συνοριακό σημείο διέλευσης "Kulata" κατά την περίοδο 01.07.2020 - 31.12.2020.

-Δεν υπάρχουν στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι παραδόσεις αξίας 22.382,00€ και παραδόσεις αξίας 96.918,00€ καταχωρήθηκαν λογιστικά και πληρώθηκαν από την «.....».

Η «.....» δεν παρέχει στοιχεία σε ποιόν πουλήθηκαν τα αγαθά καθώς και πληροφορίες σχετικά με τις διευθύνσεις στις οποίες παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες.

Δεν υπάρχουν αποδεικτικά στοιχεία για το ποιος έδωσε την εντολή και πλήρωσε την μεταφορά των αγαθών.

Βάσει των ανωτέρω δεν προέκυψε η φυσική μεταφορά των αγαθών από την έδρα της προσφεύγουσας, στην έδρα της εν λόγω βουλγαρικής επιχείρησης.

Κατόπιν των ως άνω ελεγκτικών διαπιστώσεων και των στοιχείων που παρασχέθηκαν στο πλαίσιο της αμοιβαίας κοινοτικής συνδρομής από τις βουλγαρικές αρχές, δεν προέκυψε η φυσική μεταφορά των αγαθών από την έδρα της προσφεύγουσας, στην έδρα της εν λόγω βουλγαρικής επιχείρησης, αλλά ούτε και η παράδοση αγαθών από τη βουλγαρική επιχείρηση

προς δικούς της πελάτες, κατόπιν της επικαλούμενης μεταφοράς των διαμορφωμένων(από την προσφεύγουσα) ειδών στην έδρα της, στη Βουλγαρία.

Συνεπώς, η προσφεύγουσα αποδεδειγμένα δεν εκπλήρωσε τις υποχρεώσεις των διατάξεων της ΠΟΛ. 1201/1999 και της Ε.2019/2022 για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις των αγαθών και υπηρεσιών συνολικού ύψους **119.299,85€**, προς την αλλοδαπή βουλγαρική επιχείρηση με την επωνυμία «..... και από τη φορολογική αρχή καταλογίσθηκε ο αναλογών φόρος ύψους 28.631,96€, λόγω μη πλήρωσης των προϋποθέσεων των άρθρων 8,14, 28 του ν. 2859 /2000 της ΠΟΛ. 1201/1999 και της Ε.2019/2022.

Επειδή, όσον αφορά το από2019 «ιδιωτικό συμφωνητικό ανάθεσης εκτέλεσης έργου», μεταξύ της προσφεύγουσας ως «υπεργολάβου" και της βουλγαρικής επιχείρησης «....» ως «εργολάβου" που προσκομίσθηκε στο 1^ο ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης από την προσφεύγουσα με το αρ. πρωτ.....-2023 υπόμνημα-απάντηση στο υπ'αρ./2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., στη παράγραφο 5 αναφέρονται τα εξής:

«5..ΑΜΟΙΒΗ ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΟΥ.

Ο υπεργολάβος συμφωνεί να αμείβεται από τον εργολάβο ως εξής:

Α.Για το σχεδιασμό και την παραγωγή του δειγματολογίου Για την κοπή των υφασμάτων που θα του αποστέλλει ο εργολάβος—σύμφωνα με τις οδηγίες του εργολάβου και των πελατών του- η αμοιβή του υπεργολάβου θα ορίζεται ως ποσοστό 5-10% (ενδεικτικά συμπεριλαμβάνει μισθολογικό κόστος, πάγιες δαπάνες κ.τ.λ.) επί του κόστους εργασιών που θα απαιτείται για την ολοκλήρωση των προαναφερόμενων υπηρεσιών.

Ο Υπεργολάβος θα υποχρεούται να διατηρεί στο αρχείο του για διάστημα 5 ετών για κάθε εργασία που θα τιμολογείται, αρχείο με το εκάστοτε κοστολόγιο επί του οποίου θα ορίζεται η εκάστοτε αμοιβή.

Η εκάστοτε αμοιβαίως συμφωνηθείσα αμοιβή για κάθε εκτέλεση παραγγελίας ÷α αποτυπώνεται στο αντίστοιχο τιμολόγιο έκδοσης του υπεργολάβου.

Με την έκδοση του εκάστοτε τιμολογίου ο Εργολάβος υποχρεούται να προβεί σε πληρωμή αυτού σε διάστημα εντός30.... ημερών με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί ο Υπεργολάβος.»...

Ωστόσο, σύμφωνα με την από ..2021 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της, αρχικώς αρμοδίας για τον έλεγχο της υπόθεσης, Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, δυνάμει της με αρ./2021 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της, κατά το χρόνο του ελέγχου προσκομίσθηκε από την προσφεύγουσα το ίδιο συμφωνητικό με την ίδια ημερομηνία (....2019), όπου στην παράγραφο 3 αναφέρονται τα εξής:

«.....3...«ΑΜΟΙΒΗ ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΟΥ

Για την κοπή των υφασμάτων που θα του αποστέλλει ο εργολάβος, ανάλογα με την δυσκολία επεξεργασίας του υλικού (λ.χ. βαμβάκι, βισκόζη, δαντέλα, σατέν κλπ), τον αριθμό των τεμαχίων από τα οποία αποτελείται το κάθε ρούχο (λ.χ. ρούχο με μπάσκες, μανσέτες, διαφορετικές πλάτες, λαιμουδιές κλπ), ο υπεργολάβος θα λαμβάνει από 0,10€ έως 1,00€ για το κάθε ρούχο. Για το σχεδιασμό και την παραγωγή του δειγματολογίου σύμφωνα με τις οδηγίες του εργολάβου και των πελατών του, η αμοιβή του υπεργολάβου θα καθορίζεται κάθε φορά από τα έξοδα των ανωτέρω εργασιών, τη δυσκολία εκτέλεσής τους και τον όγκο των εργασιών.»

Η αρχικώς αρμόδια ελεγκτική αρχή (Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης) έκρινε ότι με το εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό δεν αποδεικνύεται ούτε εξειδικεύεται για κάθε περίπτωση χωριστά ο τρόπος επιμέτρησης και αποτίμησης των παρεχόμενων υπηρεσιών.

Από το δε 1^ο ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, αρμόδιο για τον έλεγχο της υπόθεσης κατόπιν της υπ'αρ. ../03.12.2021 απόφασης της Υπηρεσίας μας, για επανάληψη της διαδικασίας λόγω τυπικής πλημμέλειας, αμφισβητήθηκε η γνησιότητα του εκ νέου προσκομισθέντος ιδιωτικού συμφωνητικού, δια του αρ. πρωτ....-04-2023 υπομνήματος -απάντησης στο υπ'αρ. ../2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., σε χρόνο μεταγενέστερου του αρχικού ελέγχου και με βασικά στοιχεία να διαφέρουν από αυτά που αναγράφονταν στο ιδιωτικό συμφωνητικό που επιδείχθηκε αρχικά (στη Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης). Συνεπώς, από τα παραπάνω δεν προκύπτει να υφίσταται έγκυρο έγγραφο που να αποδεικνύει την πραγματική αμοιβή των παρεχόμενων υπηρεσιών της προσφεύγουσας, ως υπεργολάβου.

Ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αρ. πρωτ. ..2023 υπόμνημα απόψεών της, το οποίο λήφθηκε υπόψη, από τη φορολογική αρχή όπως αποτυπώνεται στις σελ. 25-28 της οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης.

Επειδή, με το άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 προβαλλόμενοι δια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρισμοί της προσφεύγουσας και τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία με την ενδικοφανή προσφυγή έχουν ληφθεί υπόψη από τη φορολογική αρχή (στο πλαίσιο εξέτασης του αρ. πρωτ.2023 υπομνήματος

απόψεων της προσφεύγουσας), και δεν κρίθηκαν επαρκή, ώστε να ανατρέψουν το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ..2023 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α., του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ.πρωτ2023 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας

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

Η υπ' αρ.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01.07.2020 - 31.12.2020** του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης

	ποσό
Χρεωστικό υπόλοιπο φόρου	20.561,32€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	10.280,66€
Σύνολο φόρου για καταβολή	30.841,98€
Πιστωτικό υπόλοιπο	0,00€

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.