



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 10440 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312411
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 02-05-2024

Αριθμός απόφασης: 1281

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου, κατά των: α) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2017, β) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2018, γ) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2019, δ) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2020, ε) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2021 και στ) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση επί τα βελτίω καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση, από το βάσει δήλωσης ποσό των 50.321,63€ στο ποσό των 27,178,11€, ήτοι διαφορά 23.143,52€.
- Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση, από το βάσει δήλωσης ποσό των 55.879,65€ στο ποσό των 26.234,14€, ήτοι διαφορά 29.645,51€.

- Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση, από το βάσει δήλωσης ποσό των 63.012,04€ στο ποσό των 33.229,50€, ήτοι διαφορά 29.782,54€.
- Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση, από το βάσει δήλωσης ποσό των 70.055,42€ στο ποσό των 33.379,69€, ήτοι διαφορά 36.675,73€.
- Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση, από το βάσει δήλωσης ποσό των 75.237,78€ στο ποσό των 27.411,78€, ήτοι διαφορά 47.826,00€.
- Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορ. περιόδου 01/01 – 31/12/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, καταλογίστηκε φόρος ποσού 56.264,64€ και μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση, από το βάσει δήλωσης ποσό των 41.378,13€ στο ποσό των 23.735,36€, ήτοι διαφορά 17.642,77€.

Δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.).

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος διαπίστωσε: α) ότι το συνολικά παραγραφόμενο πιστωτικό υπόλοιπο, το οποίο μεταφέρθηκε για συμψηφισμό στις ελεγχθείσες φορολογικές περιόδους, ανερχόταν σε 31.746,32€ και

β) ότι για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 - 31/12/2017 δεν ήταν δυνατό να ταυτοποιηθούν 10 συναλλαγές ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις συνολικής αξίας 88.972,00€ από τις οποίες προέκυψε επιπλέον φόρος εκροών συνολικής αξίας 8.007,48€.

- Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2018 - 31/12/2018 δεν ήταν δυνατό να ταυτοποιηθούν 5 συναλλαγές ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις συνολικής αξίας 38.187,50€ από τις οποίες προέκυψε επιπλέον φόρος εκροών συνολικής αξίας 3.436,88€.

- Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2019 - 31/12/2019 δεν ήταν δυνατό να ταυτοποιηθεί 1 συναλλαγή ως ενδοκοινοτική παράδοση αξίας 1.522,50€ από την οποία προέκυψε επιπλέον φόρος εκροών συνολικής αξίας 137,03€.
- Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2020 - 31/12/2020 δεν ήταν δυνατό να ταυτοποιηθούν 5 συναλλαγές ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις συνολικής αξίας 27.810,00€ από τις οποίες προέκυψε επιπλέον φόρος εκροών συνολικής αξίας 2.502,90€.
- Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2021 - 31/12/2021 δεν ήταν δυνατό να ταυτοποιηθούν 7 συναλλαγές ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις συνολικής αξίας 27.844,00€ από τις οποίες προέκυψε επιπλέον φόρος εκροών συνολικής αξίας 2.505,96€.
- Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2022 - 30/6/2022 δεν ήταν δυνατό να ταυτοποιηθούν 9 συναλλαγές ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις συνολικής αξίας 55.313,00€ από τις οποίες προέκυψε επιπλέον φόρος εκροών συνολικής αξίας 4.978,17€.

Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω, ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές με τον αναλογούντα φόρο καθώς και το μεταφερόμενο ανά χρήση πιστωτικό υπόλοιπο και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την επί τα βελτίω τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένοι οι υπολογισμοί του ελέγχου όσον αφορά, αφενός στο παραγραφόμενο πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. και αφετέρου στη μεταφορά του μη παραγεγραμμένου υπολοίπου, που επηρεάζουν την ορθότητα των προσβαλλόμενων πράξεων.
- Εσφαλμένη η μη κάλυψη του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. των μη παραγεγραμμένων χρήσεων με τα ποσά του αναλογούντος φόρου εκροών, που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως εκροές (παραδόσεις αγαθών) που πραγματοποιήθηκαν στο εσωτερικό της χώρας (και όχι ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις).
- Η υπ' αριθ. προσβαλλόμενη πράξη, φορολογικής περιόδου 01/01 - 30/6/2022, είναι λανθασμένη καθώς αδικαιολογήτως και παρανόμως καταλογίστηκε από τον έλεγχο το επιστραφέν ποσό του Φ.Π.Α, των 40.000,00€, δύο φορές. Το ποσό αυτό νομίμως του επεστράφη από το πιστωτικό υπόλοιπο της της χρήσης, το οποίο υπερκάλυπτε το επιστραφέν ποσό.
- Πλημμελής και αβάσιμη η αιτιολογία του ελέγχου ως προς τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις

που έκρινε ότι πρέπει να φορολογηθούν με συντελεστή ΦΠΑ 9%, με το αιτιολογικό ότι δεν κατέστη δυνατόν να ταυτοποιηθούν οι αναγραφόμενες ποσότητες ελαιολάδου στα προσκομισθένταμε τις αναγραφόμενες ποσότητες στα αντίστοιχα τιμολόγια ή ότι δεν προσκομίστηκαν έντυπα διακίνησης, καθώς:

1. Ως προς τις διαφορές στις ποσότητες μεταξύ τιμολογίων και

Ο έλεγχος (σελ. 11της έκθεσης) λαμβάνει υπόψη και αποδέχεται τις Φορτωτικές και τις καταστάσεις των ενδοκοινοτικών παραδόσεων που προσκομίστηκαν καθώς όπως αναφέρει με αυτές αποδεικνύεται τόσο η μεταφορά των αγαθών από την έδρα της επιχείρησης στην μεταφορική εταιρεία όσο και η παραλαβή των αναθών από τους αγοραστές.....». Στη συνέχεια όμως, όλως αντιφατικά καταλόγισε διαφορές με το αιτιολογικό ότι δήθεν δεν είναι δυνατή η ταυτοποίηση ορισμένων συναλλαγών λόγω διαφορών στις ποσότητες τωνκαι των τιμολογίων.

Οι διαφορές αυτές στις ποσότητες μεταξύ τιμολογίων καιτης μεταφορικής εταιρείας, οφείλονται αποκλειστικά και μόνο σε λάθη και παραλείψεις της, όπως αυτό προκύπτει και από την από 16/11/2023 ηλεκτρονική επιστολή (e mail) της, την οποία προσκόμισε στον έλεγχο αλλά δεν έγινε δεκτή.

Προς απόδειξη, προσκομίζει στην Υπηρεσία μας τα παρακάτω δικαιολογητικά :

- Την από 16/11/2023 ηλεκτρονική επιστολή (e mail) της την οποία είχε προσκομίσει και στον έλεγχο (Σχετ. 1),

- Για την περίπτωση του τιμολογίου, που η διαφορά υπερβαίνει τα 100 kg, προσκομίζει την από ηλεκτρονική επιστολή (e mail) της (Σχετ. 2), από την οποία προκύπτει ότι στοέχει αναγραφεί εκ παραδρομής ποσότητα 79 kg αντί του ορθού 795 kg.

- Επιστολές των πελατών από τις οποίες προκύπτει ότι παρέλαβαν τις ποσότητες που αναγράφονται στα τιμολόγια (Σχετ. 3-13).

- Κατόπιν αυτών, σε περίπτωση που ήθελε θεωρηθεί ότι υπάρχει διαφορά στις ποσότητες, θα έπρεπε να καταλογιστεί η αξία των συναλλαγών που αναλογεί στη διαφορά και όχι στο σύνολο των τιμολογίων, όπως αβάσιμα καταλόγισε ο έλεγχος.

2. Ως προς τις διαφορές που καταλόγισε ο έλεγχος για τις περιπτώσεις που δεν προσκομίστηκαν τα

Για τις περιπτώσεις αυτές προσκομίζονται με την παρούσα ενδικοφανή (Σχετ. 14- 22) και αφορούν τις παρακάτω περιπτώσεις τιμολογίων ενδοκοινοτικών παραδόσεων, τις οποίες ο έλεγχος τις θεώρησε ως φορολογητέες εκροές:

Τιμολόγιο	Αξία	Ποσότητα τιμολογίου	Ποσότητα	Σχετικό
2018				
.....	26.422,50 €	4.065	4.065	14
.....	1.690,00 €	260	260	15
.....	1.170,00 €	180	190	16
ΣΥΝΟΛΟ	29.282,50 €			
2021				
.....	4.420,00 €	680	680	17
.....	7.445,00 €	1.130	1.130	18
ΣΥΝΟΛΟ	11.865,00 €			
2022				
.....	28.894,00 €	4090	4090	19
.....	4.760,00 €	680	680	20
.....	3.150,00 €	450	455	21
.....	9.590,00 €	1370	1380	22
ΣΥΝΟΛΟ	46.394,00 €			

- Κατόπιν αυτών εκλείπει ο λόγος απόρριψης των ενδοκοινοτικών παραδόσεων λόγω μη προσκόμισης τωνκαι ως εκ τούτου θα πρέπει να τροποποιηθούν ανάλογα οι αντίστοιχες καταλογιστικές πράξεις.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθ. 57 του ν. 2859/2000, ως ίσχυαν για φορολογικές περιόδους έως 31-12-2013, ορίζεται ότι:

«5. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά (3) τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής. Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Η αξίωση κατά του Δημοσίου προς επιστροφή φόρου αναβιώνει από της κοινοποιήσεως πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης και συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς να ικανοποιηθεί ή να απορριφθεί αιτιολογημένα το αίτημα από υπαιτιότητα του Δημοσίου.....».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθ. 42 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4987/2022) - Επιστροφή φόρου, ορίζεται ότι:

4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως, παραγράφεται κατά τον χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36 αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθ. 36 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4987/2022) - Παραγραφή, 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.....».

Επειδή, από την Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διενεργήθηκε έλεγχος, με βάσει τις διατάξεις περί παραγραφής του Φ.Π.Α., όσον αφορά στην ορθή μεταφορά του πιστωτικού υπολοίπου της επιχείρησης του προσφεύγοντα, το οποίο βάσει των περιοδικών του δηλώσεων Φ.Π.Α., έως τις 30-06-2022, ανερχόταν σε 81.961,08€. Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, το συνολικά παραγεγραμμένο πιστωτικό υπόλοιπο ανέρχεται σε 31.746,32€, σύμφωνα με τον κατωτέρω πίνακα:

	Π.Υ. στις 31-12-	Φόρος Εκρών	Προοδεπικό Π.Υ.	Φόρος Εισροών	Π.Υ. βάσει ελέγχου	Παραγεγραμ- μένα ποσά	Μεταφερόμενο Π.Υ. κατόπιν ελέγχου
2007					6.460,97		
2008		53,32	6.407,65	2.113,24	8.520,89		
2009		105,60	8.415,29	-841,21	7.574,08		
2010		48,63	7.525,45	1.345,97	8.871,42		
2011		45,12	8.826,30	1.138,14	9.964,44	-6.208,30	3.756,14
2012		32,70	3.723,44	5.752,00	9.475,44	-2.080,54	7.394,90

2013	.....	43,36	7.351,54	3.840,62	11.192,16	841,21	12.033,37
2014	.....	23,60	12.009,77	6.026,19	18.035,96	-1.279,01	16.756,95
2015	.....	119,65	16.637,08	9.532,04	26.169,12	-1.018,49	25.150,63
2016	.....	361,09	24.789,54	4.461,40	29.250,94	-5.390,91	23.860,03
2017	.....	264,94	23.595,09	11.590,28	35.185,37	-3.575,68	31.609,69
2018	.....	1061,02	30.548,67	6.619,04	37.167,71		37.167,71
2019	.....	429,75	36.737,96	7.562,14	44.300,10		44.300,10
2020	.....	145,13	44.154,97	7.188,51	51.343,48	-4.390,29	46.953,19
2021	.....	887,73	46.065,46	6.070,09	52.135,55	-8.644,31	43.491,24
2022	.....	521,29	42.969,95	7.244,59	50.214,54		
Συνολικό παραγεγραμμένο ποσό Φ.Π.Α.						-31.746,32	

Εν συνεχεία ο έλεγχος: α) για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 - 31/12/2017, λόγω μη ταυτοποίησης 10 συναλλαγών ως ενδοκοινοτικών παραδόσεων, αύξησε τις φορολογητέες εκροές κατά το ποσό των 88.972,00€ και τον φόρο εκροών κατά 8.007,48€.

β) Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2018 - 31/12/2018, λόγω μη ταυτοποίησης 5 συναλλαγών ως ενδοκοινοτικών παραδόσεων, αύξησε τις φορολογητέες εκροές κατά το ποσό των 38.187,50€ και τον φόρο εκροών κατά 3.436,88€.

γ) Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2019 - 31/12/2019 λόγω μη ταυτοποίησης 1 συναλλαγής ως ενδοκοινοτικής παράδοσης αύξησε τις φορολογητέες εκροές κατά το ποσό των 1.522,50€ και τον φόρο εκροών κατά 137,03€.

δ) Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2020 - 31/12/2020 λόγω μη ταυτοποίησης 5 συναλλαγών ως ενδοκοινοτικών παραδόσεων, αύξησε τις φορολογητέες εκροές κατά το ποσό των 27.810,00€ και τον φόρο εκροών κατά 2.502,90€.

ε) Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2021 - 31/12/2021 λόγω μη ταυτοποίησης 7 συναλλαγών ως ενδοκοινοτικών παραδόσεων, αύξησε τις φορολογητέες εκροές κατά το ποσό των 27.844,00€ και τον φόρο εκροών κατά 2.505,96€.

στ) Για τη φορολογική περίοδο 1/1/2022 - 30/6/2022 λόγω μη ταυτοποίησης 9 συναλλαγών ως ενδοκοινοτικών παραδόσεων, αύξησε τις φορολογητέες εκροές κατά το ποσό των 55.313,00€ και τον φόρο εκροών κατά 4.978,17€.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε τα δεδομένα των δηλώσεων Φ.Π.Α., ως ο κάτωθι πίνακας:

	01/01- 30/06/2022	01/01- 31/12/2021	01/01- 31/12/2020	01/01- 31/12/2019	01/01- 31/12/2018	01/01- 31/12/2017
ΕΚΡΟΕΣ						
Αξία φορολητέων εκροών - 9%	58.588,22	35.567,09	29.422,50	6.297,42	49.025,41	91.915,74
Αξία φορολητέων εκροών - 17%	1.332,48	1.133,23			503,57	
Σύνολο Αξίας φορολογητέων εκροών	59.920,70	36.700,32	29.422,50	6.297,42	49.528,98	91.915,74
Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις	43.302,00	87.289,00	76.147,50	86.476,50	42.360,50	18.070,00
Ενδοκοινοτικές Παροχές Υπηρεσιών	1.720,90					
Λοιπές εκροές χωρίς ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης		1.201,29				
Σύνολο Αξίας εκροών	104.943,60	125.190,61	105.570,00	92.773,92	91.889,48	109.985,74
Φόρος εκροών 9%	5.272,94	3.201,04	2.648,03	566,77	4.412,29	8.272,42
Φόρος εκροών 17%	226,52	192,65			85,61	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	5.499,46	3.393,69	2.648,03	566,77	4.497,89	8.272,42
ΕΙΣΡΟΕΣ						
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας	61.522,04	38.100,28	58.350,10	61.124,99	55.725,06	68.727,79
Αγορές και εισαγωγές επενδυτικών αγαθών (πάγια)		3.946,37	499,99	2.051,29	367,52	4.817,95
Λοιπές πράξεις λήπτη	1.332,48	1.133,23			503,57	
Σύνολο Αξίας φορολογητέων εισροών	62.854,52	43.179,88	58.850,09	63.176,28	56.596,15	73.545,74
Φόρος αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας	7.018,08	4.963,84	7.103,51	7.225,85	6.981,52	10.771,23
Φόρος και εισαγωγών επενδυτικών αγαθών (πάγια)		1.030,93	85,00	348,72	62,48	819,05
Φόρος λοιπών πράξεων λήπτη	226,52	75,35			85,61	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	7.244,60	6.070,12	7.188,51	7.574,57	7.129,61	11.590,28
ΦΠΑ που καταβλήθηκε με περιοδικές δηλώσεις						
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	27.411,78	24.735,38	28.839,21	26.234,14	23.602,43	23.860,25
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών						
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	34.656,38	30.805,50	36.027,72	33.808,71	30.732,04	35.450,53
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φορου εισροών	0.01	0.03		12.43		
Ποσό που σας επιστράφηκε ή ζητήσατε την επιστροφή του	40,000.00					
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	34.656,37	30.805,47	36.027,72	33,796,28	30.732,04	35.450,53

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	5.499,46	3.393,69	2.648,03	566,78	4.497,90	8.272,42
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	34.656,37	30.805,47	36.027,72	33.796,28	30.732,04	35.450,53
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		27.411,78	33.379,69	33.229,50	26.234,14	27,178.11
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ		27.411,78	33.379,69	33.229,50	26.234,14	27,178.11
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	10.843,09	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Επειδή, τα ως άνω σύνολα του φόρου εκροών προκύπτουν ως εξής:

- Για τη χρήση **2017**: βάσει δήλωσης ποσό 264,94€ + 8.007,48€ = 8.272,42€ από φόρο εκροών που αντιστοιχεί στις εκροές που κατόπιν ελέγχου κρίθηκαν ως εκροές εσωτερικού και όχι ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις = **8.272,42€**.

- Για τη χρήση **2018**: βάσει δήλωσης ποσό 1.061,02€ + 3.436,87€ από φόρο εκροών που αντιστοιχεί στις εκροές που κατόπιν ελέγχου κρίθηκαν ως εκροές εσωτερικού και όχι ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις = **4.497,90€**.

- Για τη χρήση **2019**: βάσει δήλωσης ποσό 429,75€ + 137,02€ από φόρο εκροών που αντιστοιχεί στις εκροές που κατόπιν ελέγχου κρίθηκαν ως εκροές εσωτερικού και όχι ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις = **566,78€**.

- Για τη χρήση **2020**: βάσει δήλωσης ποσό 145,13€ + 2.502,90€ από φόρο εκροών που αντιστοιχεί στις εκροές που κατόπιν ελέγχου κρίθηκαν ως εκροές εσωτερικού και όχι ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις = **2.648,03€**.

- Για τη χρήση **2021**: βάσει δήλωσης ποσό 887,73€ + 2.505,96€ από φόρο εκροών που αντιστοιχεί στις εκροές που κατόπιν ελέγχου κρίθηκαν ως εκροές εσωτερικού και όχι ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις = **3.393,69€**.

- Για τη φορ. περ. **01/01 - 30/06/2022**: βάσει δήλωσης ποσό 521,29€ + 4.978,17€ από φόρο εκροών που αντιστοιχεί στις εκροές που κατόπιν ελέγχου κρίθηκαν ως εκροές εσωτερικού και όχι ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις = **5.499,46€**.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, εσφαλμένα ο έλεγχος παρέγραψε τα προς έκπτωση ποσά του φόρου εισροών: α) της χρήσης 2013 (3.840,62€, σελ. 14 της έκθ. Ελέγχου) καθώς αυτό συμψηφίζεται με τον φόρο εκροών της χρήσης 2017 (8.272,42€, ως ο ανωτέρω πίνακας),

- β) κανένα προς έκπτωση ποσό δεν παραγράφεται στη χρήση 2018 καθώς προέρχεται από φόρο εισροών που σχηματίστηκε μετά την 01-01-2014 (πενταετής παραγραφή),
- γ) κανένα προς έκπτωση ποσό δεν παραγράφεται στη χρήση 2019 καθώς προέρχεται από φόρο εισροών που σχηματίστηκε μετά την 01-01-2014 (πενταετής παραγραφή),
- δ) κανένα προς έκπτωση ποσό δεν παραγράφεται στη χρήση 2020 καθώς προέρχεται από φόρο εισροών που σχηματίστηκε μετά την 01-01-2014 (πενταετής παραγραφή),
- ε) ποσό 20,05€ που προέρχεται από φόρο εισροών της χρήσης 2015, παραγράφεται στην χρήση 2021, καθώς δεν μπορεί να συμψηφιστεί με φόρο εκροών. Κανένα άλλο προς έκπτωση ποσό δεν παραγράφεται καθώς προέρχεται από φόρο εισροών που σχηματίστηκε μετά την 01-01-2015,
- στ) κανένα προς έκπτωση ποσό δεν παραγράφεται στη φορ. περ. 01/01 – 30/06/2022 καθώς ισχύει η πενταετής παραγραφή.

Επειδή, πράγματι, στη χρήση 2017 ο φόρος εκροών, κατόπιν ελέγχου, ανέρχεται σε 8.272,42€, ποσό το οποίο προκύπτει από τον βάσει δήλωσης φόρο εκροών ποσού 264,94€ , πλέον τον φόρο εκροών ποσού 8.007,48€, που αντιστοιχεί στις εκροές που κατόπιν ελέγχου κρίθηκαν ως εκροές εσωτερικού και όχι ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Συνεπώς το ποσό των (3.840,62 – 264,94€ =) 3.575,68€ δεν παραγράφεται καθώς συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα με τον κατόπιν ελέγχου προσδιορισθέντα φόρο εκροών.

Επειδή, επίσης δεν παραγράφονται τα μεταφερόμενα πιστωτικά υπόλοιπα του κάτωθι πίνακα του ελέγχου:

Χρήση	Π.Υ. στις 31-12-	Φόρος Εκροών	Προοδευτικό Π.Υ.	Φόρος Εισροών	Π.Υ. βάσει ελέγχου	Μεταφερόμενα ποσά	
2020		145,13	44.154,97	7.188,51	51.343,48	-4.390,29	Μεταφερόμενο από τη χρήση 2014
2021		887,73	46.065,46	6.070,09	52.135,55	-8.644,31	Μεταφερόμενο από τη χρήση 2015

καθώς για τα πιστωτικά υπόλοιπα που γεννώνται μετά την 01-01-2014 προβλέπεται πενταετής χρόνος παραγραφής από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

Συνεπώς, τα συνολικά παραγεγραμμένα πιστωτικά υπόλοιπα και τα μεταφερόμενα πιστωτικά υπόλοιπα, βάσει της παρούσας απόφασης, διαμορφώνονται ως ο κατωτέρω πίνακας:

	Π.Υ 31/12	Φόρος Εκρών	Προοδευτικό Π.Υ.	Φόρος Εισροών	Π.Υ. βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	Παραγεγραμμένα ποσά	Αφαιρούμενα ποσά	Μεταφερόμενο Π.Υ. βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.
2007					6.460,97			
2008		53,32	6.407,65	2.113,24	8.520,89			
2009		105,60	8.415,29	-841,21	7.574,08			
2010		48,63	7.525,45	1.345,97	8.871,42			
2011		45,12	8.826,30	1.138,14	9.964,44	-6.208,30		3.756,14
2012		32,70	3.723,44	5.752,00	9.475,44	-2.080,54		7.394,90
2013		43,36	7.351,54	3.840,62	11.192,16	841,21		12.033,37
2014		23,60	12.009,77	6.026,19	18.035,96	-1.279,01		16.756,95
2015		119,65	16.637,08	9.532,04	26.169,12	-1.018,49		25.150,63
2016		361,09	24.789,54	4.461,40	29.250,94	-5.390,91		23.860,03
2017		8.272,42	15.587,61	11.590,28	27.177,89			27.177,89
2018		4.497,89	22.680,00	7.129,61	29.809,61			29.809,61
2019		566,77	29.242,84	7.574,57	36.817,41		-12,43	36.804,98
2020		2.648,03	34.156,95	7.188,51	41.345,46			41.345,46
2021		3.393,69	37.951,77	6.070,12	44.021,89	-20,05	-0,03	44.001,81
2022		5.499,46	38.502,36	7.244,60	45.746,96		-0,01	45.746,95
Συνολικό παραγεγραμμένο ποσό Φ.Π.Α.						-15.156,09		
Συνολικό παραγεγραμμένο ποσό Φ.Π.Α. μέχρι 31-12-2016 : 15.136,04€								

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, βάσει της παρούσας απόφασης, τα δεδομένα των δηλώσεων Φ.Π.Α., προσδιορίζονται ως ο κάτωθι πίνακας:

	01/01-30/06/2022	01/01-31/12/2021	01/01-31/12/2020	01/01-31/12/2019	01/01-31/12/2018	01/01-31/12/2017
ΕΚΡΟΕΣ						

Αξία φορολητέων εκροών - 9%	58.588,22	35.567,09	29.422,50	6.297,42	49.025,41	91.915,74
Αξία φορολητέων εκροών - 17%	1.332,48	1.133,23			503,57	
Σύνολο Αξίας φορολογητέων εκροών	59.920,70	36.700,32	29.422,50	6.297,42	49.528,98	91.915,74
Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις	43.302,00	87.289,00	76.147,50	86.476,50	42.360,50	18.070,00
Ενδοκοινοτικές Παροχές Υπηρεσιών	1.720,90					
Λοιπές εκροές χωρίς ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης		1.201,29				
Σύνολο Αξίας εκροών	104.943,60	125.190,61	105.570,00	92.773,92	91.889,48	109.985,74
Φόρος εκροών 9%	5.272,94	3.201,04	2.648,03	566,77	4.412,29	8.272,42
Φόρος εκροών 17%	226,52	192,65			85,61	
Σύνολο Φόρου Εκροών	5.499,46	3.393,69	2.648,03	566,77	4.497,89	8.272,42
ΕΙΣΡΟΕΣ						
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας	61.522,04	38.100,28	58.350,10	61.124,99	55.725,06	68.727,79
Αγορές και εισαγωγές επενδυτικών αγαθών (πάγια)		3.946,37	499,99	2.051,29	367,52	4.817,95
Λοιπές πράξεις λήπτη	1.332,48	1.133,23			503,57	
Σύνολο Αξίας φορολογητέων εισροών	62.854,52	43.179,88	58.850,09	63.176,28	56.596,15	73.545,74
Φόρος αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας	7.018,08	4.963,84	7.103,51	7.225,85	6.981,52	10.771,23
Φόρος και εισαγωγών επενδυτικών αγαθών (πάγια)		1.030,93	85,00	348,72	62,48	819,05
Φόρος λοιπών πράξεων λήπτη	226,52	75,35			85,61	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	7.244,60	6.070,12	7.188,51	7.574,57	7.129,61	11.590,28
ΦΠΑ που καταβλήθηκε με περιοδικές δηλώσεις						
Μεταφερόμενο Πιστωτικό υπόλοιπο βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	44.001,82	41.345,47	36.804,98	29.809,61	27.177,89	23.860,03
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών						
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	51.246,42	47.415,59	43.993,49	37.384,18	34.307,50	35.450,31
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φορου εισροών	0,01	0,03		12,43		
Ποσό που σας επιστραφικε ή ζητήσατε την επιστροφή του	40.000,00					
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου που παραγράφεται		20,05				
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	11.246,41	47.395,51	43.993,49	37.371,75	34.307,50	35.450,31

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ (Για καταβολή ή επιστροφή)						
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΝ	5.499,46	3.393,69	2.648,03	566,77	4.497,89	8.272,42
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ	11.246,41	47.395,51	43.993,49	37.371,75	34.307,50	35.450,31
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	5.746,95	44.001,82	41.345,47	36.804,98	29.809,61	27.177,89
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Επειδή, από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι αφενός, νομίμως διενεργήθηκε η επιστροφή του ποσού των 40.000,00€ το έτος 2022 και αφετέρου απέμεινε και πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσού 5.746,95€.

Επειδή, κατά συνέπεια είναι λανθασμένος ο προκύψας βάσει ελέγχου φόρος για καταβολή συνολικού ποσού 56.264,64€, όπως αποτυπώνεται στην υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορ. περιόδου 01/01-30/06/2022.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος, τη φορ. περίοδο 01/01-30/06/2022, καταλόγισε το ποσό της επιστροφής δύο φορές στην εν λόγω πράξη, καθώς καταλόγισε την διαφορά μεταξύ του επιστραφέντος πιστωτικού υπολοίπου και του αναλογούντος φόρου εισροών, ήτοι 40.000,00€ - 34.656,37€ = 5.343,63€, πλέον του φόρου εκρμών της περιόδου αυτής ποσού 5.499,46€, ήτοι συνολικός οφειλόμενος φόρος 10.843,09€ (πλέον προστίμου αρθ. 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 5.421,55€) και εν συνεχεία πρόσθεσε και το ποσό της επιστροφής των 40.000,00€.

Επειδή, πράγματι ο έλεγχος στην πράξη αυτή και καταλόγισε την διαφορά μεταξύ του επιστραφέντος πιστωτικού υπολοίπου και του αναλογούντος φόρου εισροών, ήτοι 40.000,00€ - 34.656,37€ = 5.343,63€ και καταλόγισε και ολόκληρο το επιστραφέν πιστωτικό των 40.000,00€, ήτοι δύο φορές, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα γίνονται δεκτοί ως βασίμως προβαλλόμενοι.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 28 του ν. 2859/2000 «Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος», 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 άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε άλλο κράτος-μέλος,

αβ) ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο για τους οποίους πραγματοποιείται η παράδοση, διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος και έχει γνωστοποιήσει αυτόν τον αριθμό φορολογικού μητρώου στον προμηθευτή.....

1α. Η απαλλαγή που προβλέπεται στο πρώτο εδάφιο της περ. α' της παρ. 1 δεν εφαρμόζεται, όταν ο προμηθευτής δεν έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις σχετικά με την υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ή όταν ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας, που έχει υποβάλει, δεν περιέχει τις ορθές πληροφορίες σχετικά με την εν λόγω παράδοση, εκτός εάν ο προμηθευτής μπορεί να αιτιολογήσει δεόντως την παράλειψή του κατά τρόπο ικανοποιητικό στις αρμόδιες αρχές.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 32 του ν. 2859/2000 - Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου, ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α)β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, γ)δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,.....».

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 διευκρινίζεται 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,κ.λπ.)(από τη δημοσίευση της εγκυκλίου Ε. 2019/22-02-2022, παύει να ισχύει η υποπερίπτωση γα) της περιπτώσεως γ' του άρθ. 4 της ΠΟΛ 1201/1999)

γβ).....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 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, με την ΠΟΛ 1106/26.4.1999, διευκρινίστηκε ότι:

«.....3. Η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος, η οποία πρέπει οπωσδήποτε να αποδεικνύεται εγγράφως. Διευκρινίζουμε ότι, 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 μεταφορά πρέπει να αποδεικνύεται με φορτωτικά ή άλλα συνοδευτικά έγγραφα των αγαθών. Ειδικότερα:

α) β) Στην περίπτωση μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα σε άλλο κράτος - μέλος με μεταφορικά μέσα Δημοσίας Χρήσεως, ως αποδεικτικά στοιχεία της μεταφοράς των αγαθών θεωρούνται τα οικεία φορτωτικά έγγραφα του μεταφορέα (φορτωτική, διεθνές μεταφορικό έγγραφο).

Επειδή, με την Ε. 2019/2022, διευκρινίστηκε ότι:

«.....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 συνδεόμενες με τις ενδοκοινοτικές πράξεις με την εισαγωγή του νέου άρθρου 45α. 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.) 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 2

Με την παράγραφο αυτή η φορολογική αρχή μπορεί να αμφισβητήσει τα τεκμήρια που έχουν υποβληθεί στις περιπτώσεις α' και β'. Περαιτέρω ανάλυση παρέχεται παρακάτω.

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, 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.....

δ. Ειδικότερα θέματα.....

ii. Το γεγονός ότι μπορεί σε κάποια συναλλαγή να μην τηρούνται οι προϋποθέσεις για το τεκμήριο της μεταφοράς του άρθρου 45α, δεν σημαίνει αυτομάτως ότι η απαλλαγή του άρθρου 138 της Οδηγίας ΦΠΑ (αντίστοιχο άρθρο 28 του Κώδικα ΦΠΑ) δεν θα εφαρμόζεται. Στην συγκεκριμένη περίπτωση θα άπτεται στον προμηθευτή (πωλητή) να αποδείξει, όταν ζητηθεί από τις εθνικές φορολογικές αρχές, ότι οι προϋποθέσεις για τη φυσική μεταφορά των αγαθών πληρούνται.

iii. Στην περίπτωση όπου ο πωλητής ή ο αγοραστής πραγματοποιεί τη μεταφορά χρησιμοποιώντας ίδια μέσα μεταφοράς δεν μπορεί να ισχύσει το τεκμήριο μεταφοράς, καθώς η προϋπόθεση που έχει θεσπιστεί στο άρθρο 45α (1), περιπτώσεις (α) και β(ii) για μη αντιφατικά στοιχεία που έχουν εκδώσει δυο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον αγοραστή και τον πωλητή, δεν πληρείται. Στην περίπτωση αυτή θα εξετάζεται η ΠΟΛ.1201/1999.

iv. Οποιοδήποτε έγγραφο που εμπεριέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία που αναφέρονται στο σημείο β(ί) του άρθρου 45α(1) του Εκτ. Κανονισμού 282/11, μπορεί να θεωρηθεί ως «γραπτή δήλωση» για τους σκοπούς αυτής της διάταξης.

Όσον αφορά τη μορφή (χειρόγραφη ή/και ηλεκτρονική) που θα μπορεί να γίνεται αποδεκτή από τις Φορολογικές Αρχές (πχ. e-mail ή υπογεγραμμένο πρωτότυπο έγγραφο), στον Εκτ. Κανονισμό 282/11 δεν υπάρχουν ειδικοί κανόνες σχετικά με τη μορφή που θα παρέχεται η γραπτή δήλωση.

v. Εάν η «γραπτή δήλωση» από τον αποκτώντα δεν περιέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία που αναφέρονται στο σημείο β(ί) του άρθρου 45α(1), δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή από τις

Φορολογικές Αρχές, καθώς η έλλειψη έστω και ενός μόνο στοιχείου δίνει δικαίωμα στις εν λόγω Αρχές να αμφισβητήσουν την ορθότητα της δήλωσης αυτής.....

vi. Ακόμη και αν ο αγοραστής παράσχει εκπρόθεσμα (μετά την 10ήμερη προθεσμία) την γραπτή δήλωση στον πωλητή, το τεκμήριο μεταφοράς των αγαθών θα μπορεί να θεωρηθεί ότι ισχύει, αρκεί να πληρούνται και όλες οι άλλες προϋποθέσεις που τίθενται στο άρθρο 45α. Εξάλλου, σκοπός της τεθείσας προθεσμίας ήταν να τεθεί ένα ακριβές χρονικό πλαίσιο για τον αγοραστή προκειμένου να παράσχει στον πωλητή την γραπτή δήλωση, παρά να επιβληθούν κυρώσεις στον πωλητή και να στερηθεί της δυνατότητας απαλλαγής από τον ΦΠΑ μιας ενδοκοινοτικής συναλλαγής, επειδή ο αγοραστής δεν θα έχει αποστείλει εγκαίρως την γραπτή δήλωση.....».

Επειδή, σύμφωνα με την ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα) της 9ης Οκτωβρίου 2014, στην υπόθεση, «Προδικαστική παραπομπή — Φορολογία — ΦΠΑ — Οδηγία 2006/112/ΕΚ — Άρθρο 138, παράγραφος 1 — Απαλλαγές που συνδέονται με ενδοκοινοτικές συναλλαγές —, κρίθηκε:

«..... Σκέψη 24. Κατά πάγια νομολογία, απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παραδόσεως αγαθών από τον ΦΠΑ χωρεί μόνον όταν το δικαίωμα να διαθέτει ως κύριος το αγαθό μεταβιβάζεται στον αποκτώντα και ο προμηθευτής αποδεικνύει ότι το αγαθό αυτό απεστάλη ή μεταφέρθηκε σε άλλο κράτος μέλος και, κατόπιν της αποστολής ή της μεταφοράς αυτής, το εν λόγω αγαθό έχει πράγματι απομακρυνθεί υλικώς από το έδαφος του κράτους μέλους παραδόσεως (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση

Επειδή, ουσιαστική προϋπόθεση: α) για απαλλαχθεί από το φόρο η παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στην Ελλάδα προς αγοραστή υποκείμενο στο φόρο σε άλλο κράτος μέλος και β) για να εκπέσει, το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν, είναι η απόδειξη ότι έλαβε χώρα η φυσική μεταφορά των αγαθών.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1201/1999, διευκρινίζεται ποια στοιχεία απαιτούνται για ν' αποδειχθεί ότι πραγματοποιήθηκε η μεταφορά των αγαθών σε άλλο κράτος μέλος. Ένα από αυτά είναι η φορτωτική, το (.....) κ.α., που θα πρέπει να περιέχουν τα ακόλουθα στοιχεία: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποστολέα ή φορτωτή και του παραλήπτη των αγαθών, καθώς και τον Α.Φ.Μ. του καταβάλλοντος τα κόμιστρα,

β) όταν η μεταφορά ενεργείται απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη, κατ' εντολή μεταφορικού γραφείου, διαμεταφορέα ή άλλου τρίτου, στη φορτωτική αναγράφονται και τα πλήρη στοιχεία του εντολέα,

γ) την ημερομηνία και τον τόπο έκδοσης της φορτωτικής, καθώς και την ημερομηνία έναρξης της μεταφοράς από το μεταφορέα,

δ) τον τόπο προορισμού των προς μεταφορά αγαθών,

ε) το είδος και τον αριθμό του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα,

στ) τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος κατά γενική κατηγορία και την ποσότητα των μεταφερομένων αγαθών,

ζ) το κόμιστρο και τις λοιπές επιβαρύνσεις της μεταφοράς,

η) τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ή το όνομα του πλωτού μέσου, προκειμένου περί θαλασσίων μεταφορών.

Επειδή, επίσης, θα πρέπει να υπάρχει 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.

Επειδή, με την παρ. 7 του άρθρου 10 του ν. 4308/2014 {Ε.Λ.Π.} (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014), ορίζεται, ότι:

«7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.».

Επειδή, ο προσφεύγων, για την περίπτωση του τιμολογίου, που η διαφορά υπερβαίνει τα 100 kg, ως κάτωθι:

Α/Α	ΟΝΟΜΑ ΑΓΟΡΑΣΤΗ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΗΤΡΩΟΥ Φ.Π.Α	ΧΩΡΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛ.	ΑΡΙΘ. ΤΙΜΟΛ.	ΗΜ/ΝΙΑ ΤΙΜΟΛ.	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΤΙΜΟΛ.	ΠΟΣΟΤΗΤΑ
4			ΓΕΡΜΑΝΙΑ	5.190,00€	.....	.....	795 kg	79 kg

προσκομίζει την από 21/12/2023 ηλεκτρονική επιστολή (e mail) της (Σχετ. 2), από την οποία προκύπτει ότι στοέχει αναγραφεί εκ παραδρομής ποσότητα 79 kg αντί του ορθού 795 kg και ότι η χρέωση που έλαβε αφορούσε στο φορτίο των 795 kg.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου δεν είναι δυνατό να πιστοποιηθεί η συναλλαγή με α/α 4 (μεταξύ άλλων), καθώς οι αναγραφόμενη ποσότητα ελαιόλαδου στο προσκομισθένδεν συμφωνεί με την αναγραφόμενη ποσότητα στο αντίστοιχο τιμολόγιο.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη και την αξία του τιμολογίου, η οποία ανέρχεται σε 5.190,00€, γίνεται δεκτό ότι η ορθή ποσότητα είναι τα 795 kg και ότι λανθασμένη ποσότητα στοαφορά σε λάθος εκ παραδρομής.

Συνεπώς, για τη φορολογική περίοδο 1/1/2020 - 31/12/2020, κατά την οποία ο έλεγχος, λόγω μη ταυτοποίησης κάποιων συναλλαγών ως ενδοκοινοτικών παραδόσεων, αύξησε τις φορολογητέες εκροές κατά το ποσό των 27.810,00€ και τον φόρο εκροών κατά 2.502,90€, (σύνολο φορολογητέων εκροών στη χρήση 29.422,50€ και σύνολο φόρου εκροών 2.648,03€), επέρχεται τροποποίηση βάσει της παρούσας απόφασης και οι φορολογητέες εκροές αυξάνονται κατά το ποσό των (27.810,00€ - 5.190,00€=) 22.620,00€ και ο φόρος εκροών κατά (2.502,90€ - 467,10€=) 2.035,80€ (σύνολο φορολογητέων εκροών στη χρήση, βάσει της παρούσας απόφασης, 24.232,50€ και σύνολο φόρου εκροών 2.180,93€).

Επειδή, όσον αφορά στα προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα, αυτά δεν γίνονται δεκτά καθώς είναι ελλιπή και δεν ταυτίζονται οι αναγραφόμενες ποσότητες.

Επειδή, στη χρήση 2017 μεταφέρεται το παραγραφόμενο πιστωτικό υπόλοιπο της χρήσης 2012 (εκκαθαριστική εντός του 2013 - τριετής παραγραφή) που παραγράφεται 31-12-2016, ήτοι ποσό 15.136,04€, το οποίο είναι σύμφωνο και με τους υπολογισμούς του ελέγχου.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω τα παραγραφόμενα ποσά κατά τις ελεγχθείσες φορολογικές περιόδους (έως 30-06-2022), διαμορφώνονται ως κάτωθι:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΜΕΝΟΥ ΠΟΣΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ						
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ		ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ			ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	ΧΡΗΣΗ ΣΤΗΝ ΟΠΟΙΑ ΠΑΡΑΓΡΑΦΕΤΑΙ
ΧΡΗΣΗ	ΠΟΣΟ	ΧΡΗΣΗ	ΠΟΣΟ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ			
Εκκαθαριστικής 2012 (τριετής παραγραφή)	15.716,44	1/1-31/12/2012	32,70			
		1/1-31/12/2013	43,36			
		1/1-31/12/2014	23,60			
		1/1-31/12/2015	119,65			
		1/1-31/12/2016	361,09		(15.716,44-580,40=) 15.136,04	2017
1/1-31/12/2013	3.840,62	1/1-31/12/2017	8.272,42	8.272,42	-4.431,80	
1/1-31/12/2014	6.026,19	1/1-31/12/2017	4.431,80			
		1/1-31/12/2018	4.497,89	8.929,69	-2.903,50	
1/1-31/12/2015	9.532,04	1/1-31/12/2018	2.903,50			
		1/1-31/12/2019	566,77			
		1/1-31/12/2020	2.180,93			
		1/1-31/12/2021	3.393,69	9.044,89	(9.532,04-9.044,89=) 487,15	2021

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την τροποποίηση κάτωθι πράξεων, ως εξής:

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσ/σμού Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση- καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης.

Φορολογική περίοδος	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ
---------------------	---------	---------	----------------

01/01 - 31/12/2017			
Αξία φορολογητέων εκροών	2.943,74	91.915,74	91.915,74
Αξία φορολογητέων εισροών	73.545,74	73.545,74	73.545,74
Φόρος εκροών	264,94	8.272,42	8.272,42
Φόρος εισροών	11.590,28	11.590,28	11.590,28
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	38.996,29	23.860,25	23.860,03
Γενικό σύνολο του φόρου εισροών	50.586,57	35.450,53	35.450,31
Πιστωτικό υπόλοιπο	50.321,63	27.178,11	27.177,89
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	50.321,63	27.178,11	27.177,89

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσ/σμού Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση- καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης.

Φορολογική περίοδος 01/01 - 31/12/2018	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ
Αξία φορολογητέων εκροών	11.341,48	49.528,98	49.528,98
Αξία φορολογητέων εισροών	56.596,15	56.596,15	56.596,15
Φόρος εκροών	1.061,02	4.497,90	4.497,89
Φόρος εισροών	7.129,61	7.129,61	7.129,61
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	49.811,06	23.602,43	27.177,89
Γενικό σύνολο του φόρου εισροών	56.940,67	30.732,04	34.307,50
Πιστωτικό υπόλοιπο	55.879,65	26.234,14	29.809,61
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	55.879,65	26.234,14	29.809,61

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσ/σμού Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση- καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης.

Φορολογική περίοδος 01/01 - 31/12/2019	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ
---	----------------	----------------	-----------------------

Αξία φορολογητέων εκροών	4.774,92	6.297,42	6.297,42
Αξία φορολογητέων εισροών	63.176,28	63.176,28	63.176,28
Φόρος εκροών	429,75	566,78	566,78
Φόρος εισροών	7.574,57	7.574,57	7.574,57
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	55.879,65	26.234,14	29.809,61
Σύνολο του φόρου εισροών	63.454,22	33.808,71	37.384,18
Αφαιρούμενα ποσά	12,43	12,43	12,43
Γενικό σύνολο του φόρου εισροών	63.441,79	33.796,28	37.371,75
Πιστωτικό υπόλοιπο	63.012,04	33.229,50	36.804,98
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	63.012,04	33.229,50	36.804,98

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσ/σμού Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση– καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης.

Φορολογική περίοδος 01/01 – 31/12/2020	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ
Αξία φορολογητέων εκροών	1.612,50	29.422,50	24.232,50
Αξία φορολογητέων εισροών	58.850,09	58.850,09	58.850,09
Φόρος εκροών	145,13	2.648,03	2.180,93
Φόρος εισροών	7.188,51	7.188,51	7.188,51
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	63.012,04	28.839,21	36.804,98
Γενικό σύνολο του φόρου εισροών	70.200,55	36.027,72	43.993,49
Πιστωτικό υπόλοιπο	70.055,42	33.379,69	41.812,56
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	70.055,42	33.379,69	41.812,56

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσ/σμού Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση– καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης.

Φορολογική περίοδος	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ
---------------------	---------	---------	----------------

01/01 – 31/12/2021			
Αξία φορολογητέων εκροών	8.856,32	36.700,32	36.700,32
Αξία φορολογητέων εισροών	43.179,88	43.179,88	43.179,88
Φόρος εκροών	887,73	3.393,69	3.393,69
Φόρος εισροών	6.070,12	6.070,12	6.070,12
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	70.055,42	24.735,38	41.812,56
Σύνολο του φόρου εισροών	76.125,54	30.805,50	47.882,68
Αφαιρούμενα ποσά	0,03	0,03	0,03
Γενικό σύνολο του φόρου εισροών	76.125,51	30.805,47	47.882,65
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. περιόδου που παραγράφεται			487,15
Θετικό υπόλοιπο του φόρου εισροών	76.125,51	30.805,47	47.395,50
Πιστωτικό υπόλοιπο	75.237,78	27.411,78	44.001,81
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	75.237,78	27.411,78	44.001,81

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσ/σμού Φ.Π.Α.

Οριστική φορολογική υποχρέωση– καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης.

Φορολογική περίοδος 01/01 – 30/06/2022	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ
Αξία φορολογητέων εκροών	4.607,70	59.920,70	59.920,70
Αξία φορολογητέων εισροών	62.854,52	62.854,52	62.854,52
Φόρος εκροών	521,29	5.499,46	5.499,46
Φόρος εισροών	7.244,60	7.244,60	7.244,60
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	75.237,78	27.411,78	44.001,81
Γενικό σύνολο του φόρου εισροών	82.482,38	34.656,38	51.246,41
Αφαιρούμενα ποσά	0,01	0,01	0,01
Ποσό που επιστράφηκε ή	40.000,00	40.000,00	40.000,00

ζητήσατε την επιστροφή του			
Θετικό υπόλοιπο του φόρου εισροών	41.961,08		11.246,40
Πιστωτικό υπόλοιπο	41.961,08		5.747,17
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	41.961,08		5.746,94
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		10.843,09	
Πρόστιμο άρθ. 58 ^Α Κ.Φ.Δ.		5.421,55	
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα		40.000,00	
Σύνολο φόρου για καταβολή		56.264,64	
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση		23.735,36	

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής
Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.