



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 06/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1775

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

Γ. 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.).».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

ε. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από ..... και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθμ. ....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του

Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από ..... έκθεση ελέγχου ΦΠΑ του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Το από ..... συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.
8. Την υπ' αριθμ. .... απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Με τη με αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 32.664,52 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 16.332,26 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **48.996,78 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν.4987/2022.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από ..... έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας. Αίτια ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 ..... έγγραφο του 1<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής με το φάκελο της υπόθεσης με ID ..... της ΥΕΔΔΕ Αττικής που αφορά το φυσικό πρόσωπο ..... Ο φάκελος περιείχε το με αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ..... έγγραφο αποστολής φακέλου της ΥΕΔΔΕ προς το 1<sup>ο</sup> Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής, με συνημμένα την από ..... Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου της Δ' Υπ/νσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, φωτοαντίγραφο της με αριθμ. .... Εντολής Διενέργειας Ελέγχου για σύνταξη πληροφοριακού δελτίου, το με αριθμ. .... (Οίκοθεν) Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και έναν ψηφιακό δίσκο (CD) με την από ..... Έκθεση Ελέγχου για την εταιρεία ..... Όπως προκύπτει από την ανωτέρω Πληροφοριακή Έκθεση, ο προσφεύγων ..... στο φορολογικό έτος 2017, προέβη στη λήψη πενήντα εφτά (57) εικονικών στοιχείων (τιμολογίων αγοράς), συνολικής καθαρής αξίας 21.655,90 ευρώ και συνολικής αξίας ΦΠΑ 5.197,42€ ευρώ, τα οποία εξέδωσε η επιχείρηση .....

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για τη φορολογική περίοδο 1/1/2017-31/12/2017, προκύπτουν τα κάτωθι:

- Αύξηση του φόρου εκροών κατά το συνολικό ποσό των 54.727,61 ευρώ, καθώς οι συνολικές πωλήσεις προϊόντων ποσού **228.031,71 ευρώ** δεν αποδεικνύεται ότι αφορούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Ειδικότερα, ο προσφεύγων καταχώρησε στα βιβλία του 181 τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 223.162,11 ευρώ με αποδέκτες πελάτες στην ..... και 3 τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 4.869,60 ευρώ με αποδέκτες πελάτες στην ....., ήτοι συνολικό ποσό ενδοκοινοτικών παραδόσεων 228.031,71 ευρώ. Σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 του

ν.2859/2000 και την ΠΟΛ. 1201/1999, απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στην Ελλάδα προς αγοραστή υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον αγοραστή ή από τον πωλητή προς άλλο κράτος - μέλος όπου ο αγοραστής είναι εγκατεστημένος. Συνεπώς απαραίτητη προϋπόθεση για την χορήγηση της απαλλαγής είναι τα αγαθά να μεταφέρονται προς το άλλο κράτος μέλος. Από τον έλεγχο δεν προέκυψε οποιοδήποτε στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών στα κράτη αυτά.

- Μείωση φόρου εισροών κατά το συνολικό ποσό των 5.197,42 ευρώ, καθότι εκπιπόμενες φορολογητέες εισροές ποσού 21.655,90 ευρώ αφορούν εικονικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

- Αύξηση φόρου εκροών κατά 256,10 ευρώ, καθότι για συναλλαγή πώλησης προϊόντων συνολικού ποσού 1.175,20 ευρώ εκδόθηκε τιμολόγιο καθαρής αξίας 108,10 ευρώ πλέον ΦΠΑ 25,94 ευρώ.

- Αύξηση φόρου εκροών κατά το συνολικό ποσό των 12.739,92 ευρώ, καθότι από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών προέκυψαν καταθέσεις συνολικού ποσού 65.822,94 ευρώ, για τις οποίες δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβή ως προς την αξία φορολογικά στοιχεία.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητικές τριμηνιαίες δηλώσεις ΦΠΑ στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, με τις οποίες αποδέχτηκε μερικώς τις ανωτέρω διαφορές δηλώνοντας τα ανωτέρω εκτός της διαφοράς που προέκυψε από την υπαγωγή σε ΦΠΑ των μη αποδεδειγμένων ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

Έπειτα από τα ανωτέρω, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθμ. .... σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, προκειμένου ο προσφεύγων εντός είκοσι (20) ημερών να εκθέσει τις απόψεις του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4987/2022. Με το με αριθμ. πρωτ. .... υπόμνημά του ο προσφεύγων για συνολικό ποσό 228.031,71 ευρώ ενδοκοινοτικών παραδόσεων που είχε δηλώσει, προσκόμισε παραστατικά που αφορούν πωλήσεις προϊόντων στην ..... προς συνολικά δέκα οχτώ (18) πελάτες, συνολικού ποσού 137.905,37 ευρώ. Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη ότι όλοι οι αναγραφόμενοι πελάτες στα Δελτία Αποστολής - Τιμολόγια είναι εγγεγραμμένοι στο σύστημα VIES στο κράτος - μέλος εγκατάστασής τους και επίσης το ότι ο προσφεύγων είχε υποβάλει τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων, προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις όσον αφορά τα αποδεικτικά περί μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος και εξετάζοντας τα προσκομισθέντα στοιχεία, σε συνδυασμό με τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών, έκανε δεκτό ότι πωλήσεις συνολικού ποσού 91.929,57 ευρώ αφορούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Για τις υπόλοιπες πωλήσεις συνολικού ποσού 45.975,80 ευρώ δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία, τα οποία να τεκμηριώνουν τη φυσική μεταφορά των αγαθών στο άλλο κράτος μέλος. Ως εκ τούτου, πωλήσεις συνολικού ποσού 136.102,14 ευρώ (ήτοι 45.975,80 ευρώ πλέον 90.126,34 ευρώ για τις οποίες ο προσφεύγων δεν αναφέρθηκε στο υπόμνημά του και οι οποίες αναλυτικά παρουσιάζονται στις σελίδες 31 έως 34 της οικείας έκθεσης ελέγχου) θεωρήθηκε ότι διατέθηκαν στην Ελλάδα σε φορολογητέες πράξεις υπαγόμενες σε ΦΠΑ 24%, καθώς δεν αποδείχθηκε η πραγματοποίηση της μεταφοράς των πωλούμενων αγαθών εκτός της Ελληνικής επικράτειας με σκοπό τη διάθεση από τον αγοραστή στο έδαφος του άλλου κράτους μέλους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν.2859/2000 και της ΠΟΛ. 1201/1999.

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αριθμ. .... προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, επικαλούμενος μη συνδρομή των νομίμων και ουσιαστικών προϋποθέσεων για τον καταλογισμό ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις του κατά το φορολογικό έτος 2017. Ειδικότερα αναφέρει τα παρακάτω:

- Με βάση τις ισχύουσες διατάξεις προκύπτει ότι στην περίπτωση της ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών που βαρύνονται με ΦΠΑ, απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση των αγαθών, εφόσον τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον αγοραστή ή από τον πωλητή προς άλλο κράτος - μέλος όπου ο αγοραστής είναι εγκατεστημένος. Για την νόμιμη απαλλαγή από τον ΦΠΑ θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις που απαιτεί ο νόμος και δη: 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 και δ) τα αγαθά να μεταφέρονται από την Ελλάδα προς άλλο κράτος - μέλος. Περαιτέρω, θα πρέπει να αποδεικνύεται προσηκόντως η παράδοση των αγαθών στον αγοραστή στο άλλο κράτος - μέλος, μέσω των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων, όπως τα Δελτία Αποστολής και οι φορτωτικές, στοιχεία αποστολής - κούριερ, τραπεζικά εμβάσματα κλπ ή και κάθε άλλο πρόσφορο μέσο, τα δε στοιχεία αυτά θα πρέπει συνδυαστικά να ελέγχονται και να αξιολογούνται από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές.

- Στην προκειμένη περίπτωση, κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017, στο πλαίσιο της δραστηριότητάς του, προέβη σε συνολικά εκατόν ογδόντα τέσσερεις (184) συναλλαγές με διάφορους πελάτες του, στη συντριπτική τους πλειοψηφία στην ....., όπως αυτές λεπτομερώς αναφέρονται στην Έκθεση Ελέγχου, για τις οποίες εξέδωσε τα δέοντα φορολογικά στοιχεία χωρίς ΦΠΑ, λόγω ενδοκοινοτικής παράδοσης. Οι πελάτες του προς τους οποίους πραγματοποιήθηκε η παράδοση διαθέτουν ΑΦΜ/ΦΠΑ στην ..... διαφορετικό από το κ-μ της αναχώρησης (Ελλάδα) και του έχουν γνωστοποιήσει τον αριθμό αυτό (άρθρο 28 παρ.1 ΦΠΑ). Μέσω του συστήματος VIES όλες οι πληροφορίες σχετικά με ενδοκοινοτικές παραδόσεις - αποκτήσεις είναι προσβάσιμες στις φορολογικές αρχές, αυτές έχουν την δυνατότητα να διαπιστώσουν ότι διενήργησε πράγματι ενδοκοινοτικές παραδόσεις, όλα δε τα ΔΑ-Τ που έχει καταχωρήσει και έχουν ελεγχθεί για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις στην ..... είναι ορθά και νόμιμα, με αποτέλεσμα να δικαιούται απαλλαγής ΦΠΑ. Παρά ταύτα, η φορολογική αρχή, αν και δέχθηκε πολλές από τις αρχικώς θεωρηθείσες ως μη δικαιούμενες απαλλαγής από το ΦΠΑ συναλλαγές του, δεν αποδέχθηκε εν τέλει άπαντα τα σχετικά φορολογικά στοιχεία, όπως αυτά αναφέρονται λεπτομερώς στις σελίδες 25 έως 34 της Έκθεσης Ελέγχου, καθόσον κατέληξε στο συμπέρασμα της μη απαλλαγής του ως προς το ΦΠΑ, στηριζόμενη αποκλειστικά στην κρίση της δήθεν μη απόδειξης της ενδοκοινοτικής παράδοσης των αγαθών, παρά μάλιστα το γεγονός ότι προσκόμισε στον έλεγχο σχετικά αποδεικτικά στοιχεία και έγγραφα. Παρά ταύτα, η Φορολογική Αρχή, αβασίμως και με επιφανειακή θεώρηση έκρινε ότι οι σχετικές συναλλαγές του δεν πραγματοποιήθηκαν με ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών, καταλογίζοντάς μας το σχετικό ΦΠΑ.

- Σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει σαφώς και άνευ ετέρου ότι στην προκειμένη περίπτωση, η επιχείρησή του προέβη καταφανώς σε ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών όσον αφορά τις υπό κρίση συναλλαγές του, απέδειξε δε επαρκώς και προσηκόντως την

παράδοση των εμπορευμάτων στην ..... και άρα την ενδοκοινοτική παράδοση αυτών, ώστε να δικαιολογείται απόλυτα η απαλλαγή του από το ΦΠΑ, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1201/1999. Αντιθέτως, η Φορολογική Αρχή έχει στηριχθεί περισσότερο σε ενδείξεις παρά σε αποδείξεις, με αποτέλεσμα το σχετικό Πόρισμα να τυγχάνει απολύτως ελλιπές και έωλο και να καταλήγει εν τοις πράγμασι σε παντελώς ανεπιεική για τον ίδιο αποτελέσματα, κατά παράβαση κάθε έννοιας εθνικού και κοινοτικού δικαίου.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε το από ..... συμπληρωματικό υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισε συμπληρωματικά στοιχεία και έγγραφα που δεν είχε στη διάθεσή του κατά το χρόνο υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής, όπως αυτά παρουσιάζονται στις σελίδες 1 έως 7 του υπομνήματος. Δεδομένου ότι το ως άνω συμπληρωματικό υπόμνημα υποβλήθηκε ηλεκτρονικά στις ....., ήτοι εντός της περιόδου των τελευταίων τριάντα (30) ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής (.....), η προθεσμία για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, κατόπιν και του σχετικού αιτήματος του προσφεύγοντος, παρατάθηκε για τριάντα (30) ημέρες με την υπ' αριθμ. .... απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000, όπως ίσχυαν κατά το υπό κρίση έτος:**

**«Άρθρο 5 Παράδοση αγαθών**

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. Εξομοιώνονται με ενσώματα αγαθά η ηλεκτρική ενέργεια, το αέριο, η θερμότητα ή το ψύχος και παρόμοια αγαθά.
2. Κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται, κατά περίπτωση, πωλητής ή αγοραστής ως προς τον παραγγελέα.

.....

**Άρθρο 13 Τόπος παράδοσης αγαθών**

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,

.....

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.

.....

## **Άρθρο 28 Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος**

### **1. Απαλλάσσονται από το φόρο:**

α) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος.

Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς:

αα) αγρότες του ειδικού καθεστώτος,

ββ) υποκειμένους που διενεργούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και

γγ) νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, εφόσον το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης

β) η περιστασιακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος. Επίσης η παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος, εφόσον ο αγοραστής είναι πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης περίπτωσης α' και τα αγαθά αυτά διακινούνται υπό καθεστώς αναστολής καταβολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης,

γ) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, οι οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο,

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.

.....»

Επειδή, στο άρθρο 5 παρ. 5 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια), τα οποία εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν, και αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο νόμος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 7 του ν. 4308/2014 : «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 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' αριθμ. 1023189/128/1225/0014/ΠΟΛ 1106/26.4.99 ΕΔΥΟ):**

**«Όσον αφορά στην εφαρμογή της υπ' αριθ. 023189/128/1225/0014/ΠΟΛ. 1106/26.4.1999 Εγκυκλίου Διαταγής του Υπουργείου Οικονομικών και μετά από παρατηρήσεις που τέθηκαν στην Υπηρεσία μας, τόσο από τις ενδιαφερόμενες παραγωγικές τάξεις, όσο και από συγκεκριμένες ΔΟΥ, σας γνωρίζουμε τα εξής:**

**1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22α', παρ. 1 του Ν.1642/1986, όπως ισχύει, απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στην Ελλάδα προς αγοραστή υποκείμενο στο φόρο ή προς Νομικό Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον αγοραστή ή από τον πωλητή προς άλλο κράτος - μέλος όπου ο αγοραστής είναι εγκατεστημένος. Η έννοια του "υποκείμενου στο φόρο" και του "Νομικού Προσώπου που δεν υπάγεται στο φόρο", προκειμένου να εφαρμοστεί η ανωτέρω απαλλαγή, προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 2 και του άρθρου 10α' του Ν.1642/1986.**

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

**α) Ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο φόρο.**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

γα) Μεταφορά με Δημόσιας Χρήσης μεταφορικά μέσα

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

γβ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

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

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

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

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

γγ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του αγοραστή

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου του αγοραστή και υπογραφή του παραλαβόντος τα αγαθά, καθώς επίσης και βεβαίωση του ιδίου ότι προτίθεται να τα μεταφέρει στο άλλο κράτος - μέλος. Επίσης, ο πωλητής θα πρέπει να κατέχει φωτοαντίγραφα της άδειας κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και του διαβατηρίου του παραλαβόντος.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των φορτωτικών ή άλλων αποδεικτικών στοιχείων του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, τόσο για την άφιξή του στην Ελλάδα, όσο και για τη μεταφορά του στο άλλο κράτος - μέλος, για τα οποία ο πωλητής θα πρέπει να επιμελείται ώστε να περιέρχονται στα χέρια του, έστω και εκ των υστέρων.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των αποδείξεων διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς και η επιστροφή του στο άλλο κράτος - μέλος.

## 5. Ελεγκτικές διαδικασίες

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



Σε κάθε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ έχουν την υποχρέωση προσφυγής στη διαδικασία της διοικητικής βοήθειας, υποβάλλοντας σχετικό ερώτημα στη Διεύθυνσή μας, 14η Διεύθυνση ΦΠΑ, Τμήμα Δ' VIES, ώστε να αναζητηθούν πληροφορίες από τη Φορολογική διοίκηση του κράτους εγκατάστασης των αγοραστών.

Η διαδικασία αυτή θα πρέπει να ακολουθείται με γνώμονα, αφενός, τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου και, αφετέρου, τη μη παρακώλυση των εργασιών των υγιών επιχειρήσεων.

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

Κατόπιν των ανωτέρω, η παρούσα εγκύκλιος αντικαθιστά την υπ' αριθ. 1023189/1228/1255/0014/26.4.1999 εγκύκλιό μας.

Για τις υποθέσεις επιστροφής φόρου με τη διαδικασία της ΠΟΛ.1078/1991 ΑΥΟ, που εκκρεμούν για το λόγο ότι δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις της ανωτέρω εγκυκλίου, οι Προϊστάμενοι των ΔΟΥ μπορούν να διενεργήσουν τις εν λόγω επιστροφές μετά από έλεγχο για την ύπαρξη των παραπάνω δικαιολογητικών, τα οποία, εφόσον δεν υπάρχουν, μπορεί να προσκομισθούν εκ των υστέρων, σε εύλογο χρονικό διάστημα.

Σε κάθε περίπτωση επιστροφής, θα εξετάζονται και οι προσωρινές δηλώσεις που έχουν υποβληθεί, θα γίνεται επαλήθευση των ΑΦΜ των αγοραστών και, εφόσον κρίνεται σκόπιμο, θα αποστέλλεται ερώτημα στη Διεύθυνση ΦΠΑ - Τμήμα Δ' (VIES), προκειμένου να ελεγχθεί η δήλωση των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από τους αλλοδαπούς αγοραστές.

Επίσης, θα πρέπει να ελέγχονται τυχόν ερωτήματα που έχουν υποβληθεί από άλλα κράτη - μέλη και αφορούν τις συγκεκριμένες αυτές επιχειρήσεις πριν από την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου.»

**Επειδή, αφού λήφθηκαν υπόψη τα πραγματικά περιστατικά και οι επιμέρους διαπιστώσεις του ελέγχου, κατόπιν των ελεγκτικών επαληθεύσεων, σε συνδυασμό με τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων, διαπιστώθηκε ότι για τις κάτωθι συναλλαγές, τις οποίες ο προσφεύγων έχει δηλώσει ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις, δεν αποδεικνύεται ότι αφορούν απαλλασσόμενες του ΦΠΑ ενδοκοινοτικές παραδόσεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 2859/2000, αλλά αποτελούν φορολογητέες εκροές με συντελεστή ΦΠΑ 24%:**

| α/α | Αρ. παραστατ. | Ημ/νια έκδοσης | Επωνυμία | Καθαρή αξία | ΦΠΑ    |
|-----|---------------|----------------|----------|-------------|--------|
| 3   | .....         | .....          | .....    | 897,00      | 215,28 |
| 4   | .....         | .....          | .....    | 349,50      | 83,88  |
| 5   | .....         | .....          | .....    | 788,80      | 189,31 |
| 6   | .....         | .....          | .....    | 307,50      | 73,80  |
| 7   | .....         | .....          | .....    | 2.599,60    | 623,90 |
| 11  | .....         | .....          | .....    | 348,00      | 83,52  |
| 12  | .....         | .....          | .....    | 868,00      | 208,32 |
| 13  | .....         | .....          | .....    | 142,00      | 34,08  |
| 14  | .....         | .....          | .....    | 266,00      | 63,84  |
| 15  | .....         | .....          | .....    | 100,00      | 24,00  |
| 17  | .....         | .....          | .....    | 3.333,70    | 800,09 |

|                           |       |       |       |                  |                 |
|---------------------------|-------|-------|-------|------------------|-----------------|
| 18                        | ..... | ..... | ..... | 538,00           | 129,12          |
| 19                        | ..... | ..... | ..... | 498,00           | 119,52          |
| 20                        | ..... | ..... | ..... | 1.056,00         | 253,44          |
| 21                        | ..... | ..... | ..... | 254,00           | 60,96           |
| 23                        | ..... | ..... | ..... | 264,80           | 63,55           |
| 24                        | ..... | ..... | ..... | 3.745,60         | 898,94          |
| 25                        | ..... | ..... | ..... | 200,00           | 48,00           |
| 29                        | ..... | ..... | ..... | 498,00           | 119,52          |
| 30                        | ..... | ..... | ..... | 2.059,20         | 494,21          |
| 31                        | ..... | ..... | ..... | 3.075,20         | 738,05          |
| 32                        | ..... | ..... | ..... | 1.513,60         | 363,26          |
| 34                        | ..... | ..... | ..... | 183,00           | 43,92           |
| 35                        | ..... | ..... | ..... | 1.000,00         | 240,00          |
| 36                        | ..... | ..... | ..... | 2.572,90         | 617,50          |
| 37                        | ..... | ..... | ..... | 166,40           | 39,94           |
| 38                        | ..... | ..... | ..... | 299,70           | 71,93           |
| 39                        | ..... | ..... | ..... | 480,00           | 115,20          |
| 40                        | ..... | ..... | ..... | 246,00           | 59,04           |
| 42                        | ..... | ..... | ..... | 360,00           | 86,40           |
| 43                        | ..... | ..... | ..... | 258,00           | 61,92           |
| 44                        | ..... | ..... | ..... | 1.502,40         | 360,58          |
| 45                        | ..... | ..... | ..... | 549,00           | 131,76          |
| 48                        | ..... | ..... | ..... | 56,00            | 13,44           |
| 49                        | ..... | ..... | ..... | 601,20           | 144,29          |
| 50                        | ..... | ..... | ..... | 252,20           | 60,53           |
| 51                        | ..... | ..... | ..... | 3.067,70         | 736,25          |
| 52                        | ..... | ..... | ..... | 87,50            | 21,00           |
| 53                        | ..... | ..... | ..... | 92,80            | 22,27           |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ 1o ΤΡΙΜΗΝΟΥ</b> |       |       |       | <b>35.477,30</b> | <b>8.514,55</b> |
| 54                        | ..... | ..... | ..... | 1.270,00         | 304,80          |
| 55                        | ..... | ..... | ..... | 482,60           | 115,82          |
| 56                        | ..... | ..... | ..... | 462,00           | 110,88          |
| 57                        | ..... | ..... | ..... | 90,00            | 21,60           |
| 59                        | ..... | ..... | ..... | 346,00           | 83,04           |
| 60                        | ..... | ..... | ..... | 422,00           | 101,28          |
| 62                        | ..... | ..... | ..... | 2.041,90         | 490,06          |
| 65                        | ..... | ..... | ..... | 513,00           | 123,12          |
| 66                        | ..... | ..... | ..... | 2.100,00         | 504,00          |
| 67                        | ..... | ..... | ..... | 306,00           | 73,44           |
| 68                        | ..... | ..... | ..... | 303,60           | 72,86           |
| 73                        | ..... | ..... | ..... | 467,00           | 112,08          |
| 74                        | ..... | ..... | ..... | 920,30           | 220,87          |
| 75                        | ..... | ..... | ..... | 1.433,50         | 344,04          |
| 76                        | ..... | ..... | ..... | 1.504,40         | 361,06          |
| 77                        | ..... | ..... | ..... | 1.415,00         | 339,60          |
| 78                        | ..... | ..... | ..... | 204,00           | 48,96           |
| 79                        | ..... | ..... | ..... | 1.274,40         | 305,86          |
| 81                        | ..... | ..... | ..... | 2.078,90         | 498,94          |

|                           |       |       |       |                  |                 |
|---------------------------|-------|-------|-------|------------------|-----------------|
| 82                        | ..... | ..... | ..... | 458,00           | 109,92          |
| 83                        | ..... | ..... | ..... | 1.053,00         | 252,72          |
| 84                        | ..... | ..... | ..... | 104,00           | 24,96           |
| 85                        | ..... | ..... | ..... | 252,00           | 60,48           |
| 86                        | ..... | ..... | ..... | 2.123,00         | 509,52          |
| 88                        | ..... | ..... | ..... | 1.000,00         | 240,00          |
| 90                        | ..... | ..... | ..... | 80,00            | 19,20           |
| 91                        | ..... | ..... | ..... | 448,00           | 107,52          |
| 92                        | ..... | ..... | ..... | 396,00           | 95,04           |
| 93                        | ..... | ..... | ..... | 249,90           | 59,98           |
| 94                        | ..... | ..... | ..... | 160,00           | 38,40           |
| 95                        | ..... | ..... | ..... | 425,60           | 102,14          |
| 96                        | ..... | ..... | ..... | 569,00           | 136,56          |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ 2ο ΤΡΙΜΗΝΟΥ</b> |       |       |       | <b>24.953,10</b> | <b>5.988,74</b> |
| 97                        | ..... | ..... | ..... | 224,80           | 53,95           |
| 98                        | ..... | ..... | ..... | 104,00           | 24,96           |
| 100                       | ..... | ..... | ..... | 511,00           | 122,64          |
| 102                       | ..... | ..... | ..... | 270,00           | 64,80           |
| 105                       | ..... | ..... | ..... | 619,50           | 148,68          |
| 106                       | ..... | ..... | ..... | 5.842,40         | 1.402,18        |
| 107                       | ..... | ..... | ..... | 980,10           | 235,22          |
| 108                       | ..... | ..... | ..... | 391,00           | 93,84           |
| 109                       | ..... | ..... | ..... | 1.140,00         | 273,60          |
| 111                       | ..... | ..... | ..... | 1.207,00         | 289,68          |
| 112                       | ..... | ..... | ..... | 9.446,34         | 2.267,12        |
| 113                       | ..... | ..... | ..... | 200,00           | 48,00           |
| 114                       | ..... | ..... | ..... | 1.688,60         | 405,26          |
| 115                       | ..... | ..... | ..... | 647,60           | 155,42          |
| 116                       | ..... | ..... | ..... | 1.651,80         | 396,43          |
| 117                       | ..... | ..... | ..... | 354,00           | 84,96           |
| 119                       | ..... | ..... | ..... | 700,00           | 168,00          |
| 120                       | ..... | ..... | ..... | 3.298,10         | 791,54          |
| 122                       | ..... | ..... | ..... | 1.681,20         | 403,49          |
| 123                       | ..... | ..... | ..... | 298,00           | 71,52           |
| 124                       | ..... | ..... | ..... | 1.000,00         | 240,00          |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ 3ο ΤΡΙΜΗΝΟΥ</b> |       |       |       | <b>32.255,44</b> | <b>7.741,31</b> |
| 125                       | ..... | ..... | ..... | 232,50           | 55,80           |
| 126                       | ..... | ..... | ..... | 560,00           | 134,40          |
| 127                       | ..... | ..... | ..... | 500,00           | 120,00          |
| 128                       | ..... | ..... | ..... | 2.377,50         | 570,60          |
| 129                       | ..... | ..... | ..... | 136,00           | 32,64           |
| 131                       | ..... | ..... | ..... | 307,00           | 73,68           |
| 132                       | ..... | ..... | ..... | 153,00           | 36,72           |
| 133                       | ..... | ..... | ..... | 436,00           | 104,64          |
| 134                       | ..... | ..... | ..... | 946,50           | 227,16          |
| 135                       | ..... | ..... | ..... | 993,00           | 238,32          |
| 136                       | ..... | ..... | ..... | 1.091,50         | 261,96          |
| 137                       | ..... | ..... | ..... | 2.864,70         | 687,53          |

|                           |       |       |       |                   |                  |
|---------------------------|-------|-------|-------|-------------------|------------------|
| 138                       | ..... | ..... | ..... | 460,50            | 110,52           |
| 139                       | ..... | ..... | ..... | 881,20            | 211,49           |
| 140                       | ..... | ..... | ..... | 132,00            | 31,68            |
| 141                       | ..... | ..... | ..... | 449,00            | 107,76           |
| 142                       | ..... | ..... | ..... | 1.018,40          | 244,42           |
| 143                       | ..... | ..... | ..... | 210,00            | 50,40            |
| 144                       | ..... | ..... | ..... | 570,00            | 136,80           |
| 145                       | ..... | ..... | ..... | 255,50            | 61,32            |
| 146                       | ..... | ..... | ..... | 408,00            | 97,92            |
| 147                       | ..... | ..... | ..... | 1.077,50          | 258,60           |
| 148                       | ..... | ..... | ..... | 351,50            | 84,36            |
| 149                       | ..... | ..... | ..... | 1.309,80          | 314,35           |
| 150                       | ..... | ..... | ..... | 114,00            | 27,36            |
| 152                       | ..... | ..... | ..... | 234,00            | 56,16            |
| 154                       | ..... | ..... | ..... | 542,00            | 130,08           |
| 155                       | ..... | ..... | ..... | 198,80            | 47,71            |
| 156                       | ..... | ..... | ..... | 496,00            | 119,04           |
| 157                       | ..... | ..... | ..... | 681,00            | 163,44           |
| 158                       | ..... | ..... | ..... | 486,80            | 116,83           |
| 160                       | ..... | ..... | ..... | 2.002,00          | 480,48           |
| 161                       | ..... | ..... | ..... | 2.550,00          | 612,00           |
| 162                       | ..... | ..... | ..... | 1.746,50          | 419,16           |
| 163                       | ..... | ..... | ..... | 100,00            | 24,00            |
| 165                       | ..... | ..... | ..... | 367,00            | 88,08            |
| 166                       | ..... | ..... | ..... | 911,20            | 218,69           |
| 167                       | ..... | ..... | ..... | 944,00            | 226,56           |
| 168                       | ..... | ..... | ..... | 85,00             | 20,40            |
| 169                       | ..... | ..... | ..... | 649,50            | 155,88           |
| 170                       | ..... | ..... | ..... | 1.141,50          | 273,96           |
| 171                       | ..... | ..... | ..... | 888,00            | 213,12           |
| 172                       | ..... | ..... | ..... | 685,40            | 164,50           |
| 173                       | ..... | ..... | ..... | 209,00            | 50,16            |
| 174                       | ..... | ..... | ..... | 489,00            | 117,36           |
| 176                       | ..... | ..... | ..... | 6.418,00          | 1.540,32         |
| 177                       | ..... | ..... | ..... | 261,00            | 62,64            |
| 178                       | ..... | ..... | ..... | 1.588,50          | 381,24           |
| 179                       | ..... | ..... | ..... | 200,00            | 48,00            |
| 180                       | ..... | ..... | ..... | 301,00            | 72,24            |
| 181                       | ..... | ..... | ..... | 896,00            | 215,04           |
| 183                       | ..... | ..... | ..... | 162,00            | 38,88            |
| 184                       | ..... | ..... | ..... | 348,00            | 83,52            |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ 4ο ΤΡΙΜΗΝΟΥ</b> |       |       |       | <b>43.416,30</b>  | <b>10.419,91</b> |
| <b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ</b>      |       |       |       | <b>136.102,14</b> | <b>32.664,52</b> |

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβληθείσα ενδικοφανή του προσφυγή ισχυρίζεται ότι η ως άνω κρίση της φορολογικής αρχής είναι εσφαλμένη και ειδικότερα:

- Για την πλειοψηφία των συναλλαγών του και προς απόδειξη της ενδοκοινοτικής παράδοσης αυτών και της εξ αυτού απαλλαγής του από τον ΦΠΑ, προσκόμισε στις αρμόδιες φορολογικές αρχές σειρά αποδεικτικών στοιχείων και εγγράφων, μεταξύ των οποίων και σφραγίδα του πρακτορείου που απέστειλε τα αγαθά στην ....., και, αναλόγως την περίπτωση, υπογεγραμμένο έγγραφο ή δελτίο παράδοσης CMR, φορτωτική, τιμολόγιο αερομεταφοράς ή τιμολόγιο από τον μεταφορέα των αγαθών ή 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 κράτος-μέλος προορισμού των αγαθών, καθώς και γραπτές δηλώσεις των αγοραστών με ημερομηνία, ονομ/μο, διεύθυνση, ποσότητα των αγαθών, φύση των αγαθών, ημερομηνία και τόπο άφιξης των αγαθών και στοιχεία ταυτότητας του προσώπου που παραλαμβάνει τα αγαθά. Σε κάθε περίπτωση, όλα τα ως άνω στοιχεία, συνδυαστικά ορώμενα και ερμηνευόμενα από την Φορολογική Αρχή, άγουν στο συμπέρασμα της πραγματικής παράδοσης των αγαθών στην ....., ή τουλάχιστον δεν μπορούν να στηρίξουν την κρίση της φορολογικής αρχής περί μη ενδοκοινοτικής παράδοσης αυτών.

- Όλοι οι υπό κρίση πελάτες που τυγχάνουν επιχειρήσεις που εδρεύουν και δραστηριοποιούνται στην ....., γεγονός το οποίο δεν μπορεί να αμφισβητηθεί.

- Τα παραστατικά της επιχείρησής του τυγχάνουν απολύτως νόμιμα και αληθή, εκδόθηκαν δε νομοτύπως, καταχωρήθηκαν δε τόσο στα Βιβλία του, όσο και στα Βιβλία των αντισυμβαλλόμενων εταιρειών.

- Η επιχείρησή του είναι γραμμένη στο VIES, δεν ανήκει στο άρθρο 45 του Ν. 2859/2000 και δεν έχει κάνει ποτέ χρήση της διάταξης αυτής, ενώ και οι αντισυμβαλλόμενες εταιρείες και επιχειρήσεις είναι ομοίως γραμμένες στο VIES.

- Όπως αναφέρεται και στην Έκθεση Ελέγχου, σε πλείστες όσες περιπτώσεις οι σχετικές συναλλαγές του με τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις εξοφλήθηκαν κανονικά και με το δέοντα τρόπο, κυρίως μέσω τραπεζικών εμβασμάτων, προσκόμισε δε τα σχετικά στοιχεία, προς την φορολογική αρχή.

- Ουδόλως αμφισβητείται η φύση και η πραγματοποίηση των συναλλαγών του, ενώ όπως προκύπτει από την υπό κρίση Έκθεση Ελέγχου, η Φορολογική Αρχή, δεν αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της όσον αφορά την φερόμενη μη απαλλαγή του από τον ΦΠΑ, στηριζόμενη και πάλι στην κρίση ότι δήθεν ο ίδιος δεν απέδειξε την ενδοκοινοτική παράδοση των αγαθών.

Προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων επαναλαμβάνει στις σελίδες 18 έως 23 της ενδικοφανούς προσφυγής τα όσα προσκόμισε και επικαλέστηκε στον έλεγχο, σχετικά με τους παρακάτω πελάτες του:

.....

B.....

Γ. ....

Δ. ....

E. ....

ΣΤ. ....

Z. ....

H. ....

Θ. ....

I. ....

ΙΑ. ....

**Επειδή** σχετικά με τα ως άνω αναφερόμενα, στις σελίδες 26 έως 31 της οικείας έκθεσης ο έλεγχος με σαφήνεια, τεκμηρίωση και πληρότητα παραθέτει αναλυτικά τους λόγους για τους οποίους δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος και κατέληξε στο πόρισμα ότι τα προϊόντα που αναγράφονται στα εν λόγω τιμολόγια διατέθηκαν στην Ελλάδα σε φορολογητέες πράξεις-εκροές υπαγόμενες σε ΦΠΑ 24%. Ειδικότερα αναφέρεται ότι για όλα τα επίμαχα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία προς τους ανωτέρω πελάτες, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα σχετικά αποδεικτικά μεταφοράς των αγαθών στο άλλο κράτος-μέλος, ενώ περαιτέρω, διαπιστώθηκε ότι η εξόφληση των τιμολογίων από του πελάτες ..... πραγματοποιήθηκε με κατάθεση μετρητών από τον προσφεύγοντα στο κατάστημα της .....

**Επειδή**, στη συνέχεια, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή του προσφυγή αναφέρει ότι πέραν των ανωτέρω υφίσταται και σειρά άλλων Τιμολογίων, τα οποία εξέδωσε προς πελάτες στην ....., οι οποίοι αγόρασαν σχετικά εμπορεύματα από αυτόν και τα οποία απεστάλησαν στην ....., για τα οποία όμως, λόγω του όγκου των συναλλαγών, αλλά και της παρόδου μεγάλου χρόνου μεταξύ της διενέργειάς τους και του ελέγχου, είχε μεγάλη δυσχέρεια να εντοπίσει τους πελάτες, προκειμένου να προσκομίσει και σχετικά συμπληρωματικά στοιχεία. Για τα ως άνω Τιμολόγια που επισημαίνονται με χρωματισμό στον πίνακα στις σελίδες 23 έως 27 της ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων αναφέρει ότι προσκομίζει ενδεικτικά και επικαλείται σχετικές καρτέλες των πελατών του, οι οποίοι άπαντες εδρεύουν στην ....., στις οποίες υπάρχει ενυπόγραφη βεβαίωση του νομίμου εκπροσώπου τους περί παραλαβής των σχετικών εμπορευμάτων, ενώ για τα περισσότερα εξ αυτών υφίσταται σφραγίδα της μεταφορικής εταιρείας ..... που αναφέρει ότι παρελήφθησαν τα εμπορεύματα. Τέλος, με το από ..... συμπληρωματικό του υπόμνημα, ο προσφεύγων αναφορικά με τα τιμολόγια που ο έλεγχος δε δέχτηκε ότι απαλλάσσονται του ΦΠΑ προσκόμισε τα κάτωθι:

| α/α | Αρ. παραστατ. | Ημ/νια έκδοσης | Επωνυμία | Καθαρή αξία | ΦΠΑ    | ΠΡΟΣΚΟΜΙΖΟΜΕΝΑ ΝΕΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ                                                                                                  |
|-----|---------------|----------------|----------|-------------|--------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5   | .....         | .....          | .....    | 788,80      | 189,31 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 1) |
| 6   | .....         | .....          | .....    | 307,50      | 73,80  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 2)                                                                                 |
| 12  | .....         | .....          | .....    | 868,00      | 208,32 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και εμβάσματα (ΣΧΕΤ. 3)                                                             |
| 13  | .....         | .....          | .....    | 142,00      | 34,08  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, φορτωτική, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 4)                                 |
| 29  | .....         | .....          | .....    | 498,00      | 119,52 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 5)                                                                                 |

|    |       |       |       |          |        |                                                                                                                                                                   |
|----|-------|-------|-------|----------|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 30 | ..... | ..... | ..... | 2.059,20 | 494,21 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 6) |
| 31 | ..... | ..... | ..... | 3.075,20 | 738,05 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 9).                            |
| 36 | ..... | ..... | ..... | 2.572,90 | 617,50 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 1)                                      |
| 39 | ..... | ..... | ..... | 480,00   | 115,20 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 10)                            |
| 44 | ..... | ..... | ..... | 1.502,40 | 360,58 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 11)                                     |
| 51 | ..... | ..... | ..... | 3.067,70 | 736,25 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 12)                                                                                |
| 55 | ..... | ..... | ..... | 482,60   | 115,82 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη και σχετικές φορτωτικές (ΣΧΕΤ. 13)                                                                                             |
| 56 | ..... | ..... | ..... | 462,00   | 110,88 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 10)                            |
| 59 | ..... | ..... | ..... | 346,00   | 83,04  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη και σχετικές φορτωτικές (ΣΧΕΤ. 11)                                                                                             |
| 62 | ..... | ..... | ..... | 2.041,90 | 490,06 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και εμβάσματα (ΣΧΕΤ. 3)                                                                                                  |
| 65 | ..... | ..... | ..... | 513,00   | 123,12 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 1)                                                                                                                      |
| 66 | ..... | ..... | ..... | 2.100,00 | 504,00 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 1)                                                                                                                      |
| 67 | ..... | ..... | ..... | 306,00   | 73,44  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 1)                                                                                                                      |

|    |       |       |       |          |        |                                                                                                                                                                   |
|----|-------|-------|-------|----------|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 73 | ..... | ..... | ..... | 467,00   | 112,08 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 5)                                                                                                                      |
| 74 | ..... | ..... | ..... | 920,30   | 220,87 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 6) |
| 75 | ..... | ..... | ..... | 1.433,50 | 344,04 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 7).                                                                                                                     |
| 76 | ..... | ..... | ..... | 1.504,40 | 361,06 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 8)                                                                                                                      |
| 77 | ..... | ..... | ..... | 1.415,00 | 339,60 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και εμβάσματα (ΣΧΕΤ. 14)                                                                                                 |
| 78 | ..... | ..... | ..... | 204,00   | 48,96  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και εμβάσματα (ΣΧΕΤ. 14)                                                                                                 |
| 79 | ..... | ..... | ..... | 1.274,40 | 305,86 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 1)                                      |
| 81 | ..... | ..... | ..... | 2.078,90 | 498,94 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 12)                                                                                |
| 82 | ..... | ..... | ..... | 458,00   | 109,92 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη και σχετικές φορτωτικές (ΣΧΕΤ. 13)                                                                                             |
| 83 | ..... | ..... | ..... | 1.053,00 | 252,72 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, καθώς και έμβασμα (ΣΧΕΤ. 15)                                                                                                  |
| 84 | ..... | ..... | ..... | 104,00   | 24,96  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 9).                            |
| 85 | ..... | ..... | ..... | 252,00   | 60,48  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 16)                            |
| 86 | ..... | ..... | ..... | 2.123,00 | 509,52 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 9)                             |
| 92 | ..... | ..... | ..... | 396,00   | 95,04  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 16)                            |



|     |       |       |       |          |          |                                                                                                                                                                   |
|-----|-------|-------|-------|----------|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 94  | ..... | ..... | ..... | 160,00   | 38,40    | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, φορτωτική, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 4)                                                                      |
| 95  | ..... | ..... | ..... | 425,60   | 102,14   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 1)                                      |
| 96  | ..... | ..... | ..... | 569,00   | 136,56   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 17).                                                                                                                    |
| 97  | ..... | ..... | ..... | 224,80   | 53,95    | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 16)                            |
| 98  | ..... | ..... | ..... | 104,00   | 24,96    | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 12)                                                                                |
| 100 | ..... | ..... | ..... | 511,00   | 122,64   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη και σχετικές φορτωτικές (ΣΧΕΤ. 13)                                                                                             |
| 102 | ..... | ..... | ..... | 270,00   | 64,80    | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και εμβάσματα (ΣΧΕΤ. 14)                                                                                                 |
| 105 | ..... | ..... | ..... | 619,50   | 148,68   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, καθώς και έμβασμα (ΣΧΕΤ. 18)                                                                                                  |
| 106 | ..... | ..... | ..... | 5.842,40 | 1.402,18 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 1)                                      |
| 107 | ..... | ..... | ..... | 980,10   | 235,22   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 19)                                                                                                                     |
| 109 | ..... | ..... | ..... | 1.140,00 | 273,60   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 19)                                                                                                                     |
| 111 | ..... | ..... | ..... | 1.207,00 | 289,68   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 6) |
| 112 | ..... | ..... | ..... | 9.446,34 | 2.267,12 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, καθώς και έμβασμα (ΣΧΕΤ. 3)                                                                                                   |
| 113 | ..... | ..... | ..... | 200,00   | 48,00    | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 23)                                                                                                                     |
| 119 | ..... | ..... | ..... | 700,00   | 168,00   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 10)                            |

|     |       |       |       |          |        |                                                                                                                                                                   |
|-----|-------|-------|-------|----------|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 120 | ..... | ..... | ..... | 3.298,10 | 791,54 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 7)                                                                                 |
| 123 | ..... | ..... | ..... | 298,00   | 71,52  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 16)                            |
| 124 | ..... | ..... | ..... | 1.000,00 | 240,00 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, φορτωτική, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 4)                                                                      |
| 126 | ..... | ..... | ..... | 560,00   | 134,40 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 1)                                      |
| 131 | ..... | ..... | ..... | 307,00   | 73,68  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 23)                                                                                                                     |
| 132 | ..... | ..... | ..... | 153,00   | 36,72  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 5)                                                                                                                      |
| 133 | ..... | ..... | ..... | 436,00   | 104,64 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 21)                            |
| 135 | ..... | ..... | ..... | 993,00   | 238,32 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 9)                             |
| 137 | ..... | ..... | ..... | 2.864,70 | 687,53 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και εμβάσματα (ΣΧΕΤ. 14)                                                                                                 |
| 138 | ..... | ..... | ..... | 460,50   | 110,52 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα. Η επιχείρηση έχει κλείσει (ΣΧΕΤ. 20) |
| 139 | ..... | ..... | ..... | 881,20   | 211,49 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα. Η επιχείρηση έχει κλείσει (ΣΧΕΤ. 20) |
| 140 | ..... | ..... | ..... | 132,00   | 31,68  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα. Η επιχείρηση έχει κλείσει (ΣΧΕΤ. 20) |

|     |       |       |       |          |        |                                                                                                                                                                   |
|-----|-------|-------|-------|----------|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 141 | ..... | ..... | ..... | 449,00   | 107,76 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 10)                            |
| 142 | ..... | ..... | ..... | 1.018,40 | 244,42 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 1)                                      |
| 143 | ..... | ..... | ..... | 210,00   | 50,40  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 16)                            |
| 144 | ..... | ..... | ..... | 570,00   | 136,80 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 21)                                                                                                                     |
| 147 | ..... | ..... | ..... | 1.077,50 | 258,60 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 11)                                     |
| 154 | ..... | ..... | ..... | 542,00   | 130,08 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 6) |
| 155 | ..... | ..... | ..... | 198,80   | 47,71  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 9)                             |
| 156 | ..... | ..... | ..... | 496,00   | 119,04 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 10)                            |
| 160 | ..... | ..... | ..... | 2.002,00 | 480,48 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα                                       |
| 162 | ..... | ..... | ..... | 1.746,50 | 419,16 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, καθώς και σχετικό τραπεζικό έμβασμα (ΣΧΕΤ. 12)                                                                                |
| 163 | ..... | ..... | ..... | 100,00   | 24,00  | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 16)                            |
| 166 | ..... | ..... | ..... | 911,20   | 218,69 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει                                                                                  |

|     |       |       |       |          |          |                                                                                                                                                                   |
|-----|-------|-------|-------|----------|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|     |       |       |       |          |          | ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 1)                                                                                                                       |
| 169 | ..... | ..... | ..... | 649,50   | 155,88   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, καθώς και έμβασμα (ΣΧΕΤ. 18)                                                                                                  |
| 170 | ..... | ..... | ..... | 1.141,50 | 273,96   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 9)                             |
| 174 | ..... | ..... | ..... | 489,00   | 117,36   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 10)                            |
| 176 | ..... | ..... | ..... | 6.418,00 | 1.540,32 | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη και έμβασμα από την Τράπεζα (ΣΧΕΤ. 8)                                                                                          |
| 177 | ..... | ..... | ..... | 261,00   | 62,64    | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη, σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 1)                                      |
| 179 | ..... | ..... | ..... | 200,00   | 48,00    | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη (ΣΧΕΤ. 23)                                                                                                                     |
| 181 | ..... | ..... | ..... | 896,00   | 215,04   | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και σχετική υπογραφή του, με την οποία βεβαιώνει ότι έχει παραλάβει τα εμπορεύματα. Η επιχείρηση έχει κλείσει (ΣΧΕΤ. 20) |
| 183 | ..... | ..... | ..... | 162,00   | 38,88    | Προσκομίζεται η Καρτέλα του πελάτη καθώς και εμβάσματα (ΣΧΕΤ. 14)                                                                                                 |

**Επειδή στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:**

*«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»*

**Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προσκομίζει όλα τα στοιχεία που αποδεικνύουν την παράδοση των εμπορευμάτων στην ..... και άρα την ενδοκοινοτική παράδοση αυτών, ώστε να δικαιολογείται απόλυτα η απαλλαγή του από το ΦΠΑ. Ωστόσο, από τα δικαιολογητικά που προσκομίστηκαν, τόσο με την ενδικοφανή προσφυγή όσο και με το από ..... συμπληρωματικό υπόμνημα, δεν προκύπτει η τήρηση των προϋποθέσεων, προκειμένου οι επίμαχες συναλλαγές να θεωρηθούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις και να τύχουν απαλλαγής του ΦΠΑ. Ειδικότερα, για τις εν λόγω συναλλαγές δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, το οποίο να αποδεικνύει τη φυσική μεταφορά των αγαθών στην ....., από αυτά που αναφέρονται ως προαπατούμενα για την απόδειξη της φυσικής μεταφοράς των αγαθών**

από την Ελλάδα στο άλλο κράτος – μέλος (σχετικά CMR, φορτωτικές κτλ). Οι προσκομισθείσες καρτέλες των πελατών του προσφεύγοντος επί των οποίων υπάρχει ενυπόγραφη βεβαίωση ότι έχουν παραληφθεί τα σχετικά εμπορεύματα (οι οποίες σε κάθε περίπτωση δεν πληρούν τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ. 1201/1999, σύμφωνα με την οποία στη βεβαίωση πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία του παραλαμβάνοντος και να επισυνάπτεται φωτοτυπία του διαβατηρίου ή της ταυτότητάς του), καθώς και η ύπαρξη της σφραγίδας μεταφορικών εταιρειών επί των τιμολογίων που επικαλείται ο προσφεύγων, σε καμία περίπτωση από μόνα τους δεν αποτελούν στοιχεία που να τεκμηριώνουν την πραγματοποίηση της μεταφοράς των προϊόντων στη χώρα προορισμού της Ε.Ε., ήτοι στην ..... Τα μόνα στοιχεία μεταφοράς που προσκόμισε ο προσφεύγων αφορούν τους πελάτες του με την επωνυμία ..... (Σχετικό 10 ενδικοφανούς προσφυγής και Σχετικό 13 υπομνήματος). Ειδικότερα, προσκομίστηκαν:

- οι φορτωτικές ..... της εταιρείας ..... με παραλήπτη τον πελάτη ..... και αποστολέα τον προσφεύγοντα, στις οποίες αναγράφεται αντίστοιχα ..... Ως εκ τούτου, τα εν λόγω αποδεικτικά μεταφοράς αφορούν τα με αριθμ. .... τιμολόγια, για τα οποία ήδη ο έλεγχος, όπως αναφέρεται στη σελίδα 27 της οικείας έκθεσης, έχει ήδη δεχτεί ότι αφορούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις, και όχι τα επίμαχα υπ' αριθμ. .... τιμολόγια.
- τα τιμολόγια ..... της μεταφορικής εταιρείας ..... καθώς και το τιμολόγιο ..... της εταιρείας ....., τα οποία έχουν εκδοθεί προς την εταιρεία ..... Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία δεν περιέχουν απαιτούμενα στοιχεία της φορτωτικής, ήτοι δεν αναφέρεται ο αριθμός του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα (προσφεύγοντος) ούτε περιγράφονται αναλυτικά τα αγαθά ανά είδος και το πλήθος των τεμαχίων προϊόντων διαφέρει σε σχέση με το Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο του προσφεύγοντος, με αποτέλεσμα να μην μπορεί σε καμία περίπτωση να συσχετιστεί το δελτίο αποστολής των μεταφορικών εταιρειών με το Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο του προσφεύγοντος που αφορά τις υπό κρίση συναλλαγές, ώστε να αποδειχθεί ότι πρόκειται όντως για τα αγαθά που ο προσφεύγων έχει τιμολογήσει στην κυπριακή εταιρεία με τα υπ' αριθμ. ....

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, για τις επίμαχες συναλλαγές, καθότι δε συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις της παρ. 6 του άρθρου 13 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1201/1999, ως τόπος παράδοσης των αγαθών της επιχείρησης του προσφεύγοντος θεωρείται, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 2859/2000, το εσωτερικό της χώρας (Ελλάδα), καθότι κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

Επειδή, ο προσφεύγων ως έχων το βάρος της απόδειξης σύμφωνα με το άρθρο 77 του ΚΦΔ δεν προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή αλλά ούτε και με το συμπληρωματικό του υπόμνημα στοιχεία ικανά να μεταβάλουν το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ..... οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

## Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από ..... και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., και την επικύρωση της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

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

| ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α. |              |              |              |            |
|------------------------------|--------------|--------------|--------------|------------|
|                              | ΔΗΛΩΣΗΣ      | ΕΛΕΓΧΟΥ      | ΔΕΔ          | ΔΙΑΦΟΡΑ    |
|                              | (1)          |              | (2)          | (2)-(1)    |
| ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ     | 1.482.465,53 | 1.618.567,67 | 1.618.567,67 | 136.102,14 |
| ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ    | 812.467,71   | 812.467,71   | 812.467,71   |            |
| ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ                 | 354.492,31   | 387.156,83   | 387.156,83   | 32.664,52  |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ       | 354.492,31   | 354.492,31   | 354.492,31   |            |
| ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ           |              |              |              |            |
| ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ           |              | 32.664,52    | 32.664,52    | 32.664,52  |
| ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ      |              | 16.332,26    | 16.332,26    | 16.332,26  |
| ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ    |              | 48.996,78    | 48.996,78    | 48.996,78  |
| Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση   |              |              |              |            |
| Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή |              |              |              |            |

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης  
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.