

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ

ΛΟΓΩ ΔΙΟΡΘΩΣΗΣ ΤΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΜΕ ΑΡ..... ΣΕΛ. 31 ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΟ ΟΡΘΟΝ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΟΣΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ ΣΕ 3.727,90€ ΠΟΥ ΕΚ ΠΑΡΑΔΡΟΜΗΣ ΓΡΑΦΗΚΕ ΠΟΣΟ 2.369,14€



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27.01.2025

Αριθμός απόφασης: 128

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης ...**2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, κατά: α) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017 – 31.12.2017**, β) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 – 31.12.2018**, γ) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 – 31.12.2019** και δ) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020 – 31.12.2020**, ε) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021 – 31.12.2021** και στ) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2022 – 31.03.2022**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, των οποίων ζητείται η ακύρωση

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ..**2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017 – 31.12.2017** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας με αντικείμενο το χονδρικό εμπόριο φρούτων και λαχανικών, μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση κατά **6.727,06€** κατόπιν διαπίστωσης ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 για ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών ύψους **40.705,16€** προς αλλοδαπές επιχειρήσεις της Ε.Ε. (γερμανικές, βελγικές, ουγγρικές, σουηδικές, για τις οποίες εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) χωρίς ΦΠΑ και

επιβολής ΦΠΑ (με συντελεστές 13% και 24%) ύψους 6.727,06€ επ'αυτών, ως πωλήσεων στο εσωτερικό της χώρας.

-Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018-31.12.2018**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εξαλείφθηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους **9.128,18€** και καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα, φόρος ύψους 460,46€ πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ύψους 230,23€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 690,69€, κατόπιν α) διαπίστωσης ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 για ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών ύψους **15.400,61€** προς αλλοδαπές επιχειρήσεις (γερμανικές), για τις οποίες εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) χωρίς ΦΠΑ και επιβολής ΦΠΑ (με συντελεστές 13% και 24%) ύψους 2.861,58€ επ' αυτών, ως πωλήσεων στο εσωτερικό της χώρας και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου ύψους **6.727,06€**.

γ) Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 - 31.12.2019** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., δεν αναγνωρίσθηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 9.094,56€ και καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα, φόρος ύψους 507,67€ και πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ύψους 253,84€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 761,51€, κατόπιν α) διαπίστωσης ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν.2859/2000 για ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών ύψους **1.975,20€** προς αλλοδαπές επιχειρήσεις (γερμανικές) για τις οποίες εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) χωρίς ΦΠΑ και επιβολής ΦΠΑ (με συντελεστή 24%) ύψους 474,05€ επ' αυτών, ως πωλήσεων στο εσωτερικό της χώρας και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου ύψους **9.128,18€**.

δ) Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020 -31.12.2020**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εξαλείφθηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 2.773,18€ και καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα, φόρος ύψους 7.951,33€ και πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ύψους 3.975,67€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 11.927,00€, κατόπιν α) διαπίστωσης ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 της Ε 2019/2020 για συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών ύψους 12.538,05€ προς αλλοδαπές

επιχειρήσεις (γερμανικές), για τις οποίες εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) χωρίς ΦΠΑ και επιβολής με ΦΠΑ (με συντελεστή 13%) ύψους 1.629,95€ επ' αυτών, ως πωλήσεων στο εσωτερικό της χώρας και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου ύψους 9.094,56€.

-ε) Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021 –31.12.2021** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **εξαλείφθηκε** πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 278,20€ και καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα, φόρος ύψους 2.984,95€ και πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ύψους 1.492,47€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 4.477,42€, κατόπιν α) διαπίστωσης ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 της Ε 2019/2020 για συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών ύψους 3.769,00€ προς αλλοδαπές επιχειρήσεις (γερμανικές), για τις οποίες εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) χωρίς ΦΠΑ και επιβολής ΦΠΑ (με συντελεστή 13%) ύψους 489,97€ επ' αυτών, ως πωλήσεων στο εσωτερικό της χώρας και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου ύψους **2.773,18€**.

-στ) Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2022 –31.03.2022** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. δεν προέκυψε φόρος για καταβολή με το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο να διαμορφώνεται σε 312,78€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην από ..08.2024 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ δυνάμει της υπ' αρ. ../09.01.2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1.Υποχρέωση της Διοίκησης να συμμορφώνεται με δικαστικές αποφάσεις, όπως α) την υπ'αρ. ...2024 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, β) την υπ'αρ. ../2024 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, γ) την υπ'αρ. ../2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

2.Μη νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων

Αναφορικά με την διαδικασία της διοικητικής συνδρομής, η φορολογική αρχή δεν έστειλε αίτημα χορήγησης πληροφοριών για πέντε αντισυμβαλλομένους της, συγκεκριμένα τους εμμένοντας κατ' αυτόν τον τρόπο στη θέση ότι οι επίμαχες συναλλαγές δεν συνιστούν

ενδοκοινοτικές παραδόσεις, παρά το γεγονός ότι με την απόφαση της ΔΕΔ διατάχθηκε η προσφυγή στην διοικητική συνδρομή αδιακρίτως για όλες τις συναλλαγές

Περαιτέρω, έστειλε αίτημα διοικητικής συνδρομής για τους υπόλοιπους αντισυμβαλλομένους μας, το οποίο δεν απαντήθηκε για τους με αποτέλεσμα να συναχθεί – από τη μη απάντηση του αιτήματος – ότι δεν επιβεβαιώνονται οι συναλλαγές με τις εν λόγω επιχειρήσεις.

3.Πλάνη περί το νόμο - Πλημμελής εκτίμηση των πραγματικών δεδομένων - Παραβίαση της αρχής της ουδετερότητας ου Φ.Π.Α.

Οι μοναδικές προϋποθέσεις που τίθενται από το νόμο, προκειμένου η συναλλαγή να τύχει απαλλαγής από τον Φ.Π.Α. είναι α) το να έχει εκχωρηθεί το δικαίωμα κυριότητας επί του εμπορεύματος στον αγοραστή και β) να έχει αποδειχθεί από τον προμηθευτή η αποστολή του εμπορεύματος αυτού σε άλλο κράτος μέλος και το εμπόρευμα να έχει απομακρυνθεί από το έδαφος του κράτους μέλους παραδόσεως.

- Ενδεικτικά, δεν γίνονται δεκτά έγγραφα της, όπως τα CMR, με την πρόφαση ότι είναι θολά, ή αποδεικτικά εξόφλησης με την αιτιολογία ότι δεν μπορούν να προσκομιστούν σε αυτό το στάδιο της διαδικασίας, ενώ αγνοήθηκε και η απόφαση της ΔΕΔ που διέτασσε την τήρηση της διαδικασίας διοικητικής συνδρομής για όλες τις συναλλαγές αδιακρίτως.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της συνυποβάλλει εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή τα κάτωθι στοιχεία που προσκομίστηκαν στη φορολογική αρχή κατά το στάδιο του ελέγχου:

- Τα με αρ. τιμολόγια, CMR με αναγραφή των ημερομηνιών και του τόπου παράδοσης των αγαθών, βεβαιώσεις παραλαβής υπογεγραμμένες από τον αγοραστή, αποδεικτικά για τη μεταφορά των αγαθών το κόστος των οποίων ανέλαβε ο αγοραστής και αποδεικτικά εξόφλησης.

-Το με αρ. τιμολόγιο, CMR με αναγραφή των ημερομηνιών και του τόπου παράδοσης των αγαθών, βεβαίωση παραλαβής υπογεγραμμένη από τον αγοραστή, και αποδεικτικό εξόφλησης.

-Τα με αρ. τιμολόγια, CMR με αναγραφή των ημερομηνιών και του τόπου παράδοσης των αγαθών και αποδεικτικά εξόφλησης.

-Τα με αρ. τιμολόγια, CMR με αναγραφή των ημερομηνιών και του τόπου παράδοσης των αγαθών, αποδεικτικά για τη μεταφορά των αγαθών το κόστος των οποίων ανέλαβε ο αγοραστής και για το με αρ. τιμολόγιο το αποδεικτικό εξόφλησης.

- Τα με αρ. τιμολόγια και αποδεικτικά για τη μεταφορά των αγαθών το κόστος των οποίων ανέλαβε ο αγοραστής και για το υπ'αρ. ... τιμολόγιο βεβαίωση παραλαβής υπογεγραμμένη από τον αγοραστή.

- Τα με αρ. τιμολόγια, CMR με αναγραφή των ημερομηνιών και του τόπου παράδοσης των αγαθών.

- Τα με αρ. τιμολόγια, CMR και βεβαίωση της εταιρείας αναφορικά με την παράδοση των αγαθών.
- Το με αρ. τιμολόγιο, CMR, αποδεικτικό εξόφλησης και βεβαίωση παραλαβής υπογεγραμμένη από τον αγοραστή.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022, που ίσχυσε έως 18.04.2024, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, με το άρθρο 76 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 33 παρ. 2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.....».

Επειδή, με το άρθρο 36 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή

εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου)....».

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 77 του ν. 5104/2024: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου»

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

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

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

στο άρθρο 3 παρ 1, ότι: « 1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική

δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,...»,

στο άρθρο 5 παρ 1, ότι: «1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6.».

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

α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για τη φορολόγηση της παράδοσης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτησης στη χώρα τους ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος και

β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

στο άρθρο 16 ότι: «1 Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών. 2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, β)...γ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο

γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28...».

στο άρθρο 28 ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος...».

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

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

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

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

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

Με την παρούσα εγκύκλιο κοινοποιείται ο Κανονισμός (ΕΕ) 2018/1912 του Συμβουλίου, της 4ης Δεκεμβρίου 2018, σύμφωνα με τον οποίο τροποποιείται ο Κανονισμός (ΕΕ) 282/2011 όσον αφορά ορισμένες απαλλαγές συνδεόμενες με τις ενδοκοινοτικές πράξεις με την εισαγωγή του νέου άρθρου 45α. Από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή κρίθηκε αναγκαίο να διευκρινισθούν και να εναρμονισθούν οι προϋποθέσεις υπό τις οποίες μπορούν να εφαρμοσθούν οι απαλλαγές αυτές δεδομένου ότι η διασυννοριακή απάτη στον τομέα του ΦΠΑ συνδέεται πρωτίστως με την απαλλαγή στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Προκειμένου να παρασχεθεί μια πρακτική λύση για

τις επιχειρήσεις και διασφάλιση για τις φορολογικές διοικήσεις, στον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 282/2011 καθιερώνονται πλέον δύο μαχητά τεκμήρια ως προς τη διενέργεια της ενδοκοινοτικής μεταφοράς των αγαθών.

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

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

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

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

Συγκεκριμένα:

Παράγραφος 1

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

Περίπτωση α

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

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

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

Είτε (α) διαθέτει οποιοδήποτε μεμονωμένο στοιχείο της κατηγορίας 1 της ίδιας παραγράφου και (β) οποιοδήποτε μεμονωμένο μη αντιφατικό αποδεικτικό στοιχείο της κατηγορίας 2, όπως αυτή αναλύεται στην συνέχεια, που επιβεβαιώνει την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών. Τα

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

Περίπτωση β

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

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

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

Η εν λόγω γραπτή δήλωση περιέχει τα εξής στοιχεία:

- την ημερομηνία έκδοσής της
 - το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του αποκτώντος
 - τη φύση και την ποσότητα των αγαθών
 - την ημερομηνία και τον τόπο άφιξης των αγαθών
 - στην περίπτωση παράδοσης μεταφορικού μέσου, τον αριθμό αναγνώρισης του μεταφορικού μέσου
 - τα στοιχεία ταυτότητας του προσώπου που παραλαμβάνει τα αγαθά για λογαριασμό του αποκτώντος
- ii) τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία της κατηγορίας 1 τα οποία έχουν εκδώσει δυο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, από τον πωλητή και από τον αποκτώντα.

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

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

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

.....

Παράγραφος 3

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

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

Στην κατηγορία 2 τα κάτωθι έγγραφα:

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

Επειδή, στην 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» επισημαίνεται 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 δημοσίας χρήσης μεταφορικά μέσα. την περίπτωση αυτή απαιτείται αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορέα ή του μεταφορικού γραφείου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ. (φορτωτική, CMR, κλπ.).

5. Ελεγκτικές διαδικασίες. Η ύπαρξη των ανωτέρω δικαιολογητικών διασφαλίζει κατ' αρχήν τη νομιμότητα της μη επιβολής Υ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και κατά συνέπεια το δικαίωμα επιστροφής στους υποκειμένους του φόρου εισροών που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αυτές παραδόσεις. Οι προϊστάμενοι των Δ.Ο.Τ. 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, κλπ. 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 δυνατόν να πραγματοποιηθεί τουλάχιστον προς το παρόν με δημοσίας χρήσης αυτοκίνητα, αλλά κατά το πλείστον με ειδικά διαμορφωμένα μεταφορικά μέσα των αγοραστών, η εν γένει συμπεριφορά των υποκειμένων, κλπ.

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 ΣΤ' VIES, ώστε να αναζητηθούν πληροφορίες από τη φορολογική διοίκηση του κράτους εγκατάστασης των αγοραστών.

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

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

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

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

Άρθρο 45α

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

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

β) ο πωλητής έχει στην κατοχή του τα ακόλουθα:

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

ii) τουλάχιστον δύο μη αντιφατικά αποδεικτικά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 στοιχείο α) και τα οποία έχουν εκδώσει δύο διαφορετικά μέρη ανεξάρτητα το ένα από το άλλο,

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

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

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

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

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

β) τα ακόλουθα έγγραφα:

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

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

iii) απόδειξη παραλαβής που εκδίδεται από αποθηκευτή στο κράτος μέλος προορισμού, με την οποία επιβεβαιώνεται η αποθήκευση των αγαθών στο εν λόγω κράτος μέλος.»

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

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

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

Επομένως, απόκειται στα κ-μ να καθορίζουν τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις ώστε να διασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των εν λόγω φοροαπαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση. Πάντως, κατά την άσκηση των εξουσιών τους, τα κ-μ οφείλουν να τηρούν τις γενικές αρχές του δικαίου που αποτελούν τμήμα της έννομης τάξης της Ένωσης, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται ειδικότερα οι αρχές της ασφάλειας δικαίου και της αναλογικότητας καθώς και η αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης (βλ. C-286/94, C-340/95, C-401/95 και C-47/96, C-384/04, C-271/06). Όσον αφορά, ειδικότερα, την αρχή της αναλογικότητας, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, σύμφωνα με την αρχή αυτή, τα μέτρα που τα κ-μ έχουν την ευχέρεια να λαμβάνουν κατά τα προεκτεθέντα δεν πρέπει να βαίνουν πέραν του αναγκαίου μέτρου για την επίτευξη των σκοπών της επακριβούς εισπράξεως του φόρου και της αποφυγής των καταστρατηγήσεων (C-188/09, σκέψη 26).

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

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

Επειδή, το κάθε κράτος-μέλος πρέπει να ελέγχει όχι μόνο την ορθή εφαρμογή του φόρου που οφείλεται στη δική του επικράτεια, αλλά θα πρέπει επίσης και να επικουρεί τα άλλα κράτη μέλη, ώστε να διασφαλίζεται η ορθή εφαρμογή του φόρου που είναι πληρωτέος και σε άλλο κράτος –μέλος. Κατά γενικό κανόνα οι ελεγκτικές αρχές συνεργάζονται με τις αρμόδιες αρχές κρατών – μελών, όταν αυτό απαιτείται στα πλαίσια αμοιβαίας κοινοτικής συνδρομής, βάσει του

άρθρου 7 του Κανονισμού (Ε.Ε) αρ. 904/2010 του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2010, υποβάλλοντας αίτηση για παροχή πληροφοριών που να αφορούν το ίδιο ελεγχόμενο πρόσωπο. Σύμφωνα με το άρθρο 17 του εν λόγω κανονισμού, σχετικά με τη διοικητική συνεργασία στον τομέα των έμμεσων φόρων (ΦΠΑ), η αρμόδια αρχή κάθε κράτους μέλους τηρεί ηλεκτρονική βάση δεδομένων. Βάσει δε του άρθρου 18, οι εν λόγω πληροφορίες πρέπει να διατίθενται επί πενταετία τουλάχιστον μετά τη λήξη του πρώτου ημερολογιακού έτους κατά το οποίο επιβάλλεται να δίδεται πρόσβαση στις πληροφορίες. Βάσει των δεδομένων αυτών, τα κράτη μέλη παρέχουν αμοιβαίως ορισμένες πληροφορίες ή μπορούν να έχουν ακόμη και άμεση πρόσβαση στις πληροφορίες αυτές. Η ανταλλαγή δε πληροφοριών χωρίς προηγούμενη αίτηση γίνεται είτε αυτόματα, σύμφωνα με το άρθρο 14, είτε αυθόρμητα, σύμφωνα με το άρθρο 15.

Επειδή, εν προκειμένω πρόκειται για ομόρρυθμη εταιρία που δραστηριοποιούνταν στο χονδρικό εμπόριο φρούτων και λαχανικών με, τηρούσε απλογραφικό λογιστικό σύστημα, υπαγόμενη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Αίτια ελέγχου αποτέλεσε η με αρ.2023 απόφαση της υπηρεσίας μας με την οποία έγινε εν μέρει δεκτή η με αριθμό πρωτοκόλλου/07.06.2023 ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας και επικυρώθηκε η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2022 – 31.03.2022**, ενώ τροποποιήθηκαν οι με αρ. α) .. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017 – 31.12.2017**, β) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 – 31.12.2018**, γ) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 – 31.12.2019**, δ) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020 – 31.12.2020** και ε) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021 – 31.12.2021**, επειδή, δεν ακολουθήθηκε από τη φορολογική αρχή η διαδικασία της υποβολής σχετικού ερωτήματος στο ΣΤ' τμήμα – Διοικητικής Συνεργασίας & Ανταλλαγής Πληροφοριών στον τομέα του ΦΠΑ της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ της Α.Α.Δ.Ε, κατά τα οριζόμενα της ΕΔΥΟ ΠΟΛ.1201/1999 για τις αμφισβητούμενες ενδοκοινοτικές παραδόσεις κατά τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους και λόγω προσκόμισης νέων στοιχείων που δεν ήταν στη διάθεση της φορολογικής αρχής και συγκεκριμένα:

α) βεβαιώσεις της μεταφορικής εταιρείας «.....» με ΑΦΜ για τη μεταφορά αγροτικών προϊόντων προς την γερμανική επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ /VIES και πέντε (5) μεταφορικά έγγραφα (CMR) που αφορούν τα με αρ. τιμολόγια πώλησης / invoice,

β) βεβαίωση της μεταφορικής εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ., για τις μεταφορές των αγαθών που πωλήθηκαν προς τη γερμανική επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. με τα παρακάτω στοιχεία:

Αρ. τιμολογίου	No. CMR	Ημερομηνία παράδοσης
...	...	22/01/2018
...	...	29/01/2019
...	...	04/02/2019
...	...	12/02/2019
...	...	19/02/2019
...	...	26/02/2019
...	...	12/03/2019
...	...	02/04/2019
...	...	15/04/2019
...	...	01/05/2019
...	...	31/05/2019
...	...	18/06/2019
...	...	18/06/2019
...	...	17/07/2019
...	...	23/07/2019
...	...	30/07/2019
...	...	07/08/2019
...	...	10/09/2019
...	...	02/10/2019
...	...	15/10/2019
...	...	29/10/2019
...	...	13/11/2019
...	...	20/11/2019
...	...	24/11/2019
...	...	09/12/2019
...	...	18/12/2019

γ) την από 31/05/2023 βεβαίωση (confirmation) της γερμανικής επιχείρησης «.» με Α.Φ.Μ. ..., για την παραλαβή των αγαθών που πωλήθηκαν από την προσφεύγουσα με τα ως άνω τιμολόγια πώλησης / invoice.

Σε εκτέλεση της παραπάνω απόφασης μας η Δ.Ο.Υ. δυνάμει της υπ' αρ./09.01.2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της προέβη στις ακόλουθες ενέργειες και διαπιστώσεις:

✓ Αξιολογώντας τα νέα στοιχεία, **αποδέχθηκε** τις προσκομισθείσες από την προσφεύγουσα βεβαιώσεις της αγοράστριας γερμανικής επιχείρησης «....» με Α.Φ.Μ. και της μεταφορικής εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ., από τις οποίες αποδεδειγμένα προέκυψε η φυσική μεταφορά των αγαθών των κάτωθι ενδοκοινοτικών παραδόσεων ύψους **4.389,66€** φορολογικής περιόδου **01/01/2018 – 31/12/2018** και **88.144,40€** φορολογικής περιόδου **01/01/2019 – 31/12/2019** και ως εκ τούτου κρίθηκε ότι πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του

ν.2859/2000 και της ΠΟΛ.1201/29.10.1999 για την απαλλαγή Φ.Π.Α., που εσφαλμένα επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα :

Για την φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018

Ημερομηνία	Παραστατικό	Καθαρή Αξία (€)
20/01/2018	TIM .	4.389,66

Για την φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/12/2019

Ημερομηνία	Παραστατικό	Καθαρή Αξία (€)
25/1/2019	...	2.529,40
01/2/2019	...	3.395,73
09/2/2019	...	1.534,00
15/2/2019	...	3.808,56
23/2/2019	...	4.153,50
09/3/2019	...	1.380,60
29/3/2019	...	6.347,92
13/4/2019	...	1.840,80
24/4/2019	...	2.301,00
24/5/2019	...	5.194,35
07/6/2019	...	750,48
14/6/2019	...	2.957,96
05/7/2019	...	4.481,34
19/7/2019	...	2.741,70
26/7/2019	...	3.626,64
02/8/2019	...	3.755,22
06/9/2019	...	1.862,48
27/9/2019	...	5.608,00
11/10/2019	...	8.988,20

24/10/2019	...	1.583,70
08/11/2019	...	4.670,40
15/11/2019	...	2.984,80
22/11/2019	...	3.124,20
04/12/2019	...	3.268,38
13/12/2019	...	5.255,04
	ΣΥΝΟΛΟ	88.144,40

✓ Απέστειλε το με αρ. πρωτ. αίτημα για διοικητική συνδρομή προς το ΣΤ' τμήμα – Διοικητικής Συνεργασίας & Ανταλλαγής Πληροφοριών στον τομέα του ΦΠΑ της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ της Α.Α.Δ.Ε., με το οποίο ζητήθηκε να πραγματοποιηθεί ο έλεγχος ενδοκοινοτικών παραδόσεων των κάτωθι αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων κρατών-μελών της Ε.Ε., ως αποτυπώνονται στις σελ. 33-40 της από ..2024 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της φορολογικής αρχής.

Σε απάντηση του ως άνω αιτήματος το ΣΤ' τμήμα – Διοικητικής Συνεργασίας & Ανταλλαγής Πληροφοριών στον τομέα του ΦΠΑ της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ της Α.Α.Δ.Ε. απέστειλε τα με αρ. πρωτ..... ΕΜΠ και ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ. ΣΤ ΕΞ2024 ΕΜΠ εμπιστευτικά έγγραφα, βάσει των οποίων επιβεβαιώνονται ή δεν επιβεβαιώνονται οι συναλλαγές της προσφεύγουσας ως κάτωθι:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ / ΑΦΜ-ΦΠΑ	ΑΡ. ΠΡΩΤ. ΑΠΑΝΤΗΤΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
...	...	ΔΕΝ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
...	...	ΔΕΝ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
...	...	ΔΕΝ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
...	ΔΕΝ ΑΠΑΝΤΗΘΗΚΕ	ΔΕΝ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
...	ΔΕΝ ΑΠΑΝΤΗΘΗΚΕ	ΔΕΝ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
...	... (παρελήφθη μετά την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων – δεν μεταβάλλεται το αποτέλεσμα του ελέγχου επειδή δεν επιβεβαιώνονται οι συναλλαγές)	ΔΕΝ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
...	...	ΔΕΝ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
...	...	ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
...	...	ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ

...		ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
...	ΔΕΝ ΑΠΑΝΤΗΘΗΚΕ	ΔΕΝ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ

✓ Για τις κάτωθι αμφισβητούμενες ενδοκοινοτικές παραδόσεις η φορολογική αρχή δεν απέστειλε αίτημα για διοικητική συνδρομή λόγω μη προσκόμισης από την προσφεύγουσα επαρκών αποδεικτικών στοιχείων (όπως CMR ή άλλων δικαιολογητικών μεταφοράς), και όσον αφορά τη γερμανική επιχείρηση «..... λόγω διακοπής στο VIES από 01/01/2017, και ως εκ τούτου δεν αποδείχθηκε η φυσική μεταφορά των προϊόντων στην έδρα των αλλοδαπών επιχειρήσεων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1201/1999 με συνέπεια να επιβαρυνθούν με συντελεστή φόρου 13% και 24%, ως πωληθέντα στο εσωτερικό της χώρας:

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017

Ημερομηνία	Παραστατικό	Λογαριασμός Πελάτη-ΑΦΜ/ΦΠΑ	Καθαρή Αξία (σε €)	Παρατηρήσεις ελέγχου
20/01/2017	...	...	110,00	Δεν προσκομίστηκαν CMR ή άλλα δικαιολογητικά.
27/01/2017	...	...	559,50	Δεν προσκομίστηκαν CMR ή άλλα δικαιολογητικά.
03/02/2017	...	...	1.009,00	Δεν προσκομίστηκαν CMR ή άλλα δικαιολογητικά.
28/04/2017	...	...	442,00	Στο CMR το πεδίο 5 συμπληρωματικά έγγραφα δεν έχει συμπληρωθεί, τόπος φόρτωσης ορίστηκε η . ενώ η έδρα βρίσκεται στην Δεν αναγράφεται στο invoice ο αρ. κυκλοφορίας του σχετικού οχήματος. Δεν προσκομίστηκε αποδεικτικό εξόφλησης.
15/12/2017	...	...	4.745,20	Δεν προσκομίστηκαν CMR ή άλλα δικαιολογητικά.
20/06/2017	...	...	4.697,70	(διακοπή στο VIES από 01/01/2017)
ΣΥΝΟΛΟ			11.563,40	

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/12/2019

Ημερομηνία	Παραστατικό	Λογαριασμός Πελάτη-ΑΦΜ/ΦΠΑ	Καθαρή Αξία	Παρατηρήσεις ελέγχου
------------	-------------	----------------------------	-------------	----------------------

12/03/2019	...	...	1.296,00€	Τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου αντίγραφο του invoice και του CMR, το οποίο δεν φέρει υπογραφή - σφραγίδα από αποστολέα, μεταφορέα ή παραλήπτη. Δεν προσκομίστηκαν άλλα δικαιολογητικά για αγαθά με την περιγραφή DIXAN MIX POWER CAPS 800GR (360 τεμ.)
------------	-----	-----	-----------	--

Επειδή, εν προκειμένω τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία-invoice συνολικής καθαρής αξίας **11.563,40€** φορολογικής περιόδου **01/01/2017 – 31/12/2017** και **1.296,00€** φορολογικής περιόδου **01/01/2019 – 31/12/2019** δεν συνοδεύονταν από μεταφορικά και άλλα έγγραφα που θεωρούνται απαραίτητα για την απόδειξη της πραγματοποίησης της μεταφοράς των πωλούμενων αγαθών εκτός της ελληνικής επικράτειας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 και την ΠΟΛ. 1201/1999, αλλά ούτε και στο στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβλήθηκαν αποδεικτικά στοιχεία ενδοκοινοτικής μεταφοράς των αγαθών. Ως εκ τούτου, ορθώς κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ότι τα προϊόντα διατέθηκαν στην Ελλάδα, και ότι εν λόγω πωλήσεις συνιστούν φορολογητέες πράξεις - εκροές, υπαγόμενες σε συντελεστή φόρου 13% και 24%, ως κάτωθι:

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017

Ημερομηνία	Παραστατικό	Επιχείρηση/ΑΦΜ	Καθαρή Αξία (€)	Συντ. Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.
20/01/2017	...	...	110,00	24%	26,40
27/01/2017	...	...	559,50	24%	134,28
03/02/2017	...	...	1.009,00	24%	242,16
28/04/2017	...	...	442,00	24%	106,08
20/06/2017	...	...	4.697,70	13%	610,70
15/12/2017	...	...	4.745,20	24%	1.138,85
ΣΥΝΟΛΟ			11.563,40		2.258,47

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/12/2019

Ημερομηνία	Παραστατικό	Επιχείρηση/ΑΦΜ	Καθαρή Αξία (€)	ΦΠΑ 24%
12/03/2019	..		1.296,00	311,04
ΣΥΝΟΛΟ			1.296,00	311,04

Επειδή, η παρ. 4.3. της Ε. 2042/2023 προβλέπει την εξάντληση των εσωτερικών μέσων ανεύρεσης πληροφοριών: Το κράτος που λαμβάνει το αίτημα συνδρομής, παρέχει στο κράτος που το αιτήθηκε τις σχετικές πληροφορίες, με την προϋπόθεση ότι το αιτούν κράτος έχει εξαντλήσει τις συνήθεις πηγές πληροφόρησης τις οποίες θα μπορούσε να χρησιμοποιήσει για τη

συγκέντρωση των ζητούμενων πληροφοριών στο εσωτερικό του, χωρίς να υπάρχει κίνδυνος διακύβευσης της επίτευξης του στόχου του.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τις ανωτέρω συναλλαγές απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

✓ Όσον αφορά τις κάτωθι φερόμενες ενδοκοινοτικές παραδόσεις καθαρής αξίας **25.670,50€** φορολογικής περιόδου **01/01/2017 - 31/12/2017** και **13.717,40€** φορολογικής περιόδου **01/01/2018 - 31/12/2018** προς τις επιχειρήσεις της Ε.Ε. με την επωνυμία «.....», για τις οποίες δεν επιβεβαιώθηκε από τις αρχές των άλλων κρατών, η ενδοκοινοτική μεταφορά και η παράδοση των αγαθών στην έδρα των αντισυμβαλλόμενων αλλοδαπών επιχειρήσεων και επειδή ούτε στο στάδιο ελέγχου αποδείχθηκε επαρκώς από την προσφεύγουσα η πραγματοποίηση της μεταφοράς των πωλούμενων αγαθών εκτός της ελληνικής επικράτειας, (σελ. 33-40 της οικείας έκθεσης ελέγχου), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1201/1999, ορθώς κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ότι τα προϊόντα διατέθηκαν στην Ελλάδα, και ότι πρόκειται για φορολογητέες πράξεις - εκροές, υπαγόμενες σε συντελεστή φόρου 13% και 24%. Συγκεκριμένα:

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 - 31/12/2017

Ημερομηνία	Παραστατικό	Επιχείρηση/ΑΦΜ	Καθαρή Αξία (€)	Συντ. Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.
12/06/2017	...	...	6.688,00	13%	869,44
22/06/2017	...	...	4.357,50	13%	566,48
24/06/2017	...	...	3.832,20	13%	498,19
27/06/2017	...	...	3.780,00	13%	491,40
28/06/2017	...	...	4.300,80	13%	559,10
18/10/2017	...	...	2.712,00	24%	650,88
ΣΥΝΟΛΟ			25.670,50		3.635,49

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 - 31/12/2018

Ημερομηνία	Παραστατικό	Επιχείρηση/ΑΦΜ	Καθαρή Αξία (€)	Συντ. Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.
30/03/2018	...	...	1.766,90	24%	424,06
20/04/2018	...	...	2.347,80	24%	563,47
26/05/2018	...	...	918,6	24%	220,46
01/06/2018	...	...	1.455,70	24%	349,37

13/06/2018	...	...	5.150,00	13%	669,50
29/06/2018	...	...	-650,00	13%	-84,50
02/07/2018	...	...	4.347,00	13%	565,11
23/07/2018	...	...	-358,60	24%	-86,06
23/07/2018	...	...	-1.260,00	13%	-163,80
ΣΥΝΟΛΟ			13.717,40		2.457,61

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τις ανωτέρω συναλλαγές απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

✓ Οι αμφισβητούμενες πωλήσεις προς τις επιχειρήσεις και «..... ενώ εκκρεμούσαν απαντήσεις από τις αντίστοιχες φορολογικές αρχές των κρατών (Γερμανία, Σουηδία) τις οποίες και έλαβε αργότερα μετά τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου την ..2024 με τα με αρ. πρωτ. .. εμπιστευτικά έγγραφα (για τα οποία στην έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής γίνεται απλώς μνεία της παραλαβής τους) από τη φορολογική αρχή κρίθηκαν, ως φορολογητέες πράξεις - εκροές, υπαγόμενες σε συντελεστή φόρου 13% και 24% με βάση τα στοιχεία που αρχικά έθεσε η προσφεύγουσα και τα οποία δεν είχαν θεωρηθεί επαρκή αποδεικτικά στοιχεία ενδοκοινοτικής μεταφοράς (όπως αποτυπώνεται στις σελ. 33-40 της οικείας έκθεσης ελέγχου), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1201/1999,

Επειδή, από την υπηρεσία μας με το αριθ. πρωτ. ΕΞ 11.12.2024 ΕΜΠ έγγραφο, ζητήθηκε από την Δ.Ο.Υ. να μας αποστείλει συμπληρωματικές απόψεις στις οποίες να περιλαμβάνεται η αξιολόγηση και η κρίση της σε σχέση με τα με αρ. πρωτ./22.08.2024 και25.09.2024 εμπιστευτικά έγγραφα που της εστάλησαν από τις φορολογικές αρχές (Γερμανίας, Σουηδίας), και αφορούν τις αλλοδαπές επιχειρήσεις «.....

Ανταποκρινόμενη η φορολογική αρχή σε απάντηση τους ως άνω εγγράφου ανάρτησε ηλεκτρονικά στις 17.12.2024 το με ID έγγραφο συμπληρωματικών απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής με τις κάτωθι διαπιστώσεις:

- Με το με αρ. πρωτ./22.08.2024 απαντητικό έγγραφο που έλαβε η φορολογική αρχή από τις γερμανικές φορολογικές αρχές σχετικά με την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... προς την οποία η προσφεύγουσα είχε εκδώσει το με αρ./10/2020 καθαρής αξίας

10.452,00€ χωρίς ΦΠΑ δεν επιβεβαιώθηκε η ενδοκοινοτική μεταφορά των αγαθών στο έδαφος του κράτους της Γερμανίας.

Περαιτέρω, ούτε τα αποδεικτικά στοιχεία ενδοκοινοτικής μεταφοράς που έθεσε η προσφεύγουσα στη φορολογική αρχή κρίθηκαν επαρκή (όπως αποτυπώνεται στις σελ. 33-40 της οικείας έκθεσης ελέγχου), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1201/1999.

Κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ότι οι εν λόγω πωλήσεις αξίας **10.452,00€** πραγματοποιήθηκαν στην Ελλάδα, συνιστώντας φορολογητέες πράξεις - εκροές, υπαγόμενες σε συντελεστή φόρου 13%. Οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως **αβάσιμοι**.

▪ Με το με αρ. πρωτ./25.09.2024 απαντητικό έγγραφο που έλαβε η φορολογική αρχή από τις γερμανικές φορολογικές αρχές και αφορούσε την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία επιβεβαιώθηκαν οι κάτωθι ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017

Ημερομηνία	Παραστατικό	Συναλλασσόμενος	Καθαρή Αξία (€)	Φ.Π.Α. 24%
22/09/2017	.		2.630,76	631,38
ΣΥΝΟΛΟ			2.630,76	631,38

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018

Ημερομηνία	Παραστατικό	Συναλλασσόμενος	Καθαρή Αξία(€)	Φ.Π.Α. 24%
13/07/2018			1.279,17	307,00
17/11/2018			404,04	96,97
ΣΥΝΟΛΟ			1.683,21	403,97

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/12/2019

Ημερομηνία	Παραστατικό	Συναλλασσόμενος	Καθαρή Αξία(€)	Φ.Π.Α. 24%
03/05/2019			679,20	163,01

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2020 – 31/12/2020

Ημερομηνία	Παραστατικό	Συναλλασσόμενος	Καθαρή Αξία(€)	Φ.Π.Α. 13%
------------	-------------	-----------------	----------------	------------

03/01/2020			2.086,05	271,19
ΣΥΝΟΛΟ			2.086,05	271,19

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2021 - 31/12/2021

Ημερομηνία	Παραστατικό	Συναλλασσόμενος	Καθαρή Αξία(€)	Φ.Π.Α. 13%
20/8/2021			2.512,80	326,66
27/8/2021			1.256,40	163,33
ΣΥΝΟΛΟ			3.769,20	489,97

Οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τις ανωτέρω συναλλαγές κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

Τέλος όσον αφορά την ενδοκοινοτική παράδοση προς τη σουηδική επιχείρηση με την επωνυμία προς την οποία η προσφεύγουσα εξέδωσε το με αρ./09/2017 καθαρής αξίας 840,50€ η φορολογική αρχή δεν έλαβε απάντηση στο με αρ. πρωτ.-01-2024 αίτημά της, λόγω χαμηλής αξίας.

Για τη συναλλαγή αυτή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ούτε στο στάδιο του ελέγχου αλλά ούτε και στο στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαρκή στοιχεία ενδοκοινοτικής μεταφοράς (αποδεικτικό εξόφλησης της μεταφορικής εταιρίας ή βεβαίωση αγοραστή ότι τα παρέλαβε τα αγαθά) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1201/1999. Ως εκ τούτου, ορθώς κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ότι τα αγαθά καθαρής αξίας 840,50€ πωλήθηκαν στο εσωτερικό της χώρας και καταλογίστηκε ο αναλογών ΦΠΑ.

Ως προς τις ανωτέρω συναλλαγές, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση οι συναλλαγές που αποδεδειγμένα δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ 1201/1999 και επιβαρύνονται με συντελεστή φόρου 13% ή 24%, είναι οι εξής:

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 - 31/12/2017

Ημερομηνία	Παραστατικό	Επιχείρηση/ΑΦΜ	Καθαρή Αξία	Συντ. Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.
20/01/2017	..		110,00	24%	26,40
27/01/2017	...	...	559,50	24%	134,28

03/02/2017	...	...	1.009,00	24%	242,16
28/04/2017	...	...	442,00	24%	106,08
12/06/2017	...	...	6.688,00	13%	869,44
20/06/2017	...	...	4.697,70	13%	610,70
22/06/2017	...	...	4.357,50	13%	566,48
24/06/2017	...	...	3.832,20	13%	498,19
27/06/2017	...	...	3.780,00	13%	491,40
28/06/2017	...	...	4.300,80	13%	559,10
15/09/2017	...	...	840,5	24%	201,72
18/10/2017	...	...	2.712,00	24%	650,88
15/12/2017	...	...	4.745,20	24%	1.138,85
ΣΥΝΟΛΟ			38.074,40		6.095,68

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018

Ημερομηνία	Παραστατικό	Επιχείρηση/ΑΦΜ	Καθαρή Αξία	Συντ. Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.
30/03/2018	...	...	1.766,90	24%	424,06
20/04/2018	...	...	2.347,80	24%	563,47
26/05/2018	...	...	918,6	24%	220,46
01/06/2018	...	...	1.455,70	24%	349,37
13/06/2018	...	...	5.150,00	13%	669,50
29/06/2018	...	...	-650,00	13%	-84,50
02/07/2018	...	...	4.347,00	13%	565,11
23/07/2018	...	...	-358,60	24%	-86,06
23/07/2018	...	...	-1.260,00	13%	-163,80
		ΣΥΝΟΛΟ	13.717,40		2.457,61

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/12/2019

Ημερομηνία	Παραστατικό	Επιχείρηση/ΑΦΜ	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ 24%
12/03/2019	...	...	1.296,00	311,04
ΣΥΝΟΛΟ			1.296,00	311,04

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2020 – 31/12/2020

Ημερομηνία	Παραστατικό	Επιχείρηση/ΑΦΜ	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. 13%
23/10/2020	...	...	10.452,00	1.358,76
ΣΥΝΟΛΟ			10.452,00	1.358,76

Κατόπιν των ανωτέρω οι φορολογητέες εκροές αναδιαμορφώνονται, ως κάτωθι:

Φορολογική περίοδος 01/01/2017 – 31/12/2017

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	60.206,57	57.575,81	2.630,76
Φόρος εκροών	11.374,40	10.743,02	631,38

Φορολογική περίοδος 01/01/2018 – 31/12/2018

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	24.224,30	22.541,09	1.683,21
Φόρος εκροών	4.979,26	4.575,29	403,97

Φορολογική περίοδος 01/01/2019 – 31/12/2019

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	17.864,89	17.185,69	679,20
Φόρος εκροών	3.498,78	3.335,77	163,01

Φορολογική περίοδος 01/01/2020 – 31/12/2020

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	29.527,36	27.441,31	2.086,05
Φόρος εκροών	3.999,09	3.727,90	271,19

Φορολογική περίοδος 01/01/2021 – 31/12/2021

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	26.234,44	22.465,24	3.769,20
Φόρος εκροών	3.762,70	3.272,73	489,97

Επειδή, η προσφεύγουσα αναφέρει στην υπό κρίση ενδοκοφανή προσφυγή ότι συνυποβάλλει, πέραν των προαναφερθέντων στοιχείων, και το με αρ.τιμολόγιο, και σχετικά αποδεικτικά στοιχεία (CMR, βεβαίωση παραλαβής υπογεγραμμένη από τον αγοραστή, και αποδεικτικό εξόφλησης). Ωστόσο κανένα στοιχείο δεν συνυποβάλλει σχετικά με την ως άνω φερόμενη συναλλαγή, ούτε γίνεται για αυτήν η οιαδήποτε μνεία στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς την ανωτέρω συναλλαγή

παρελκυστικώς προβάλλονται και απορρίπτονται.

Επειδή, για την προσβαλλόμενη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.01.2022 – 31.03.2022** δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός.

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα προς ενίσχυση των ισχυρισμών της σχετικά με τη πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών μεταφορών των προϊόντων της επικαλείται την με αρ. .../2024 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, την με αρ.2024 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης και την με αρ./2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, ωστόσο με αυτές τις αποφάσεις κρίθηκαν διαφορετικά πραγματικά περαστικά έτερων διαδίκων.

Κατόπιν τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι αποφάσεις των Διοικητικών Δικαστηρίων, είναι δεσμευτικές για τη φορολογική διοίκηση προβάλλεται αβάσιμα και απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/ **29.09.2024** ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, και

-την **τροποποίηση**: α) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017 – 31.12.2017**, β) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 – 31.12.2018**, γ) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 – 31.12.2019**, δ) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020 – 31.12.2020**, ε) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021 – 31.12.2021**, και

-την **επικύρωση** της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2022 – 31.03.2022**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση βάσει της παρούσας απόφασης:

α) Η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017 – 31.12.2017**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	60.206,57	57.575,81	2.630,76
Αξία φορολογητέων εισροών	9.930,44	9.930,44	0,00
Φόρος εκροών	11.374,40	10.743,02	631,38
Υπόλοιπο φόρου εισροών	21.908,65	21.908,65	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	10.534,25	11.165,63	631,38

β) Η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 – 31.12.2018.**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	24.224,30	22.541,09	1.683,21
Αξία φορολογητέων εισροών	10.735,65	10.735,65	0,00
Φόρος εκροών	4.979,26	4.575,29	403,97
Υπόλοιπο φόρου εισροών	4.518,80	5.150,18	631,38
Πιστωτικό υπόλοιπο		574,89	574,89
Χρεωστικό υπόλοιπο	460,46	0,00	-460,46
Πρόστιμα άρθρου 58Α του ν.4987/2022	230,23	0,00	-230,23
Σύνολο φόρου για καταβολή	690,69	0,00	-690,69
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση		574,89	574,89

γ) Η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 – 31.12.2019.**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	17.864,89	17.185,69	679,20
Αξία φορολογητέων εισροών	15.302,61	15.302,61	0,00
Φόρος εκροών	3.498,78	3.335,77	163,01
Υπόλοιπο φόρου εισροών	3.335,99	3.910,88	574,89
Πιστωτικό υπόλοιπο	344,88	575,11	230,23
Χρεωστικό υπόλοιπο	507,67	0,00	-507,67
Πρόστιμα άρθρου 58Α του ν.4987/2022	253,84	0,00	-253,84
Σύνολο φόρου για καταβολή	761,51	0,00	-761,51
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	344,88	575,11	230,23

δ) Η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020 –31.12.2020**.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	29.527,36	27.441,31	2.086,05
Αξία φορολογητέων εισροών	18.235,67	18.235,67	0,00
Φόρος εκροών	3.999,09	3.727,90	271,19
Υπόλοιπο φόρου εισροών	-3.952,24	-3.722,01	230,23
Χρεωστικό υπόλοιπο	7.951,33	7.449,92	501,41
Πρόστιμα άρθρου 58Α του ν.4987/2022	3.975,67	3.724,96	250,71
Σύνολο φόρου για καταβολή	11.927,00	11.174,87	752,13

ε) Η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021 –31.12.2021**.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	26.234,44	22.465,24	3.769,20
Αξία φορολογητέων εισροών	18.419,83	18.419,83	0,00
Φόρος εκροών	3.762,70	3.272,73	489,97
Υπόλοιπο φόρου εισροών	777,75	777,75	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο	2.984,95	2.494,98	489,97
Πρόστιμα άρθρου 58Α. του ν.4987/2022	1.492,47	1.247,49	244,98
Σύνολο φόρου για καταβολή	4.477,42	3.742,47	-734,95

στ) Η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2022 –31.03.2022**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία φορολογητέων εκροών	2.491,95
Αξία φορολογητέων εισροών	2.952,57
Φόρος εκροών	352,55
Υπόλοιπο φόρου εισροών	665,33
Πιστωτικό υπόλοιπο	312,78
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	312,78

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.