



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27/05/2025

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

Αριθμός απόφασης: 992

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
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 Α' 58/19.04.2024), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 21/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Α.Β.Ε.Ε.» με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /20.12.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2024 – 31/07/2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /20.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 01/01/2024 – 31/07/2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.

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

Επί της από 21/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... A.B.E.E.» 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 την υπ' αριθ. /20.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, εξαλείφθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσού 2.821,31€, μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο για επιστροφή από 85.392,95€ σε 66.041,94€, ήτοι κατά το ποσό των 19.351,01€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο δραστηριότητας, μεταξύ άλλων, την επεξεργασία και συντήρηση φρούτων και λαχανικών, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2024 - 31/07/2024, κύριος φόρος ποσού 46.692,30€ πλέον προστίμου ανακρίβειας (άρθρων 58Α Ν.4987/2022 και 54 ΚΦΔ) ποσού 23.346,15€, ήτοι συνολικό ποσό 70.038,45€, κατόπιν καταλογισμού φόρου εκροών α) ποσού 68.676,92€ επί ενδοκοινοτικών παραδόσεων νωπών φρούτων συνολικού ύψους 528.284,00€, με συντελεστή 13%, οι οποίες δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις απαλλαγής τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.2859/2000 σε συνδυασμό με την εγκύκλιο Ε.2019/2022 και β) ποσού 187,20€, λόγω μη αναγνώρισης εκροής αξίας 780,00€, ως απαλλασσόμενης του ΦΠΑ παράδοσης, η οποία δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις απαλλαγής της, σύμφωνα με τις διατάξεις ΠΟΛ.1167/2015 απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1808), περί απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 20/12/2024 έκθεσης ΦΠΑ (ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, που συντάχθηκε έπειτα από έλεγχο που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. /11.09.2024 εντολής του Προϊσταμένου της, κατόπιν της υπ' αριθ. /28.08.2024 αίτησης της προσφεύγουσας εταιρείας για επιστροφή ΦΠΑ, της φορολογικής περιόδου 01/07/2024 - 31/07/2024, ποσού 85.392,95€.

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

1. Παράβαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης διότι δεν μνημονεύεται στην έκθεση ελέγχου το σύνολο του κειμένου του υπ' αριθ. πρωτ. /09.12.2024 υπομνήματός της.
2. Πλημμελής η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης.
3. Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 28 του ν.2859/2000. Η παράλειψη της υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αιτιολογείται δεόντως και ικανοποιητικά.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Επειδή, με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου - φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις

απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου...».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, ορίστηκε η διαδικασία του άρθρου 33 του ΚΦΔ ως εξής: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 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...».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του ΚΦΔ (ν.5104/2024) επί του άρθρου 33 ορίζεται ότι: «Προβλέπεται η παροχή της δυνατότητας άσκησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης του φορολογούμενου, διά της κοινοποίησης σε αυτόν, με το πέρας του ελέγχου, σημειώματος διαπιστώσεων και της πράξης προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, καθώς και προθεσμία είκοσι (20) ημερών προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις αντιρρήσεις του».

Επειδή, στην περίπτωση β' της παρ. 5 του άρθρου 79 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής, η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με την αρχή της αλυσιτέλειας, οι λόγοι που ανάγονται σε τυπικές πλημμέλειες της πράξης δεν μπορούν από μόνοι τους να οδηγήσουν σε ακύρωσή της. Απαιτείται επιπλέον και μία ακόμη προϋπόθεση, η απόδειξη από τον προσφεύγοντα ότι η συγκεκριμένη βλάβη που υπέστη λόγω της μη τήρησης του διαδικαστικού τύπου, δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά, παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης (Βλ. Β. Καψάλη, Η δικονομική αλυσιτέλεια ως έκφραση μεθοδολογικής αμηχανίας (Σκέψεις με αφορμή την απόφαση ΣτΕ Ολ 4447/2012), ΘΠΔΔ, 8-9/2013, σελ. 817).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι το υπ' αριθ./2024 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (άρθρου 33 ΚΦΔ), με συνημμένο τον σχετικό προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην

προσφεύγουσα εταιρεία στις 19/11/2024, προκειμένου να υποβάλει εγγράφως της απόψεις της εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών. Ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα εταιρεία στο προαναφερθέν σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ./09.12.2024 υπόμνημά της.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης πριν την έκδοση δυσμενούς πράξης, διότι δε συμπεριλήφθηκε το σύνολο του κειμένου του υπομνήματός της στην έκθεση ελέγχου. Εντούτοις, η ελεγκτική αρχή περιέλαβε απόσπασμα του εν λόγω υπομνήματος, απαντώντας στους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας, ενώ επισύναψε το υπ' αριθ. πρωτ./09.12.2024 υπόμνημά της στην οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη νομολογία (ΣτΕ 3521/2015 και ΣτΕ Ολομ. 4447/2012), όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξεως προβλέπονται, πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης, και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρω οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξεως καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν πρόβαλε πριν την έκδοση της αρχικής πράξης. **Επειδή**, ακόμη κι αν εκληφθεί ως πλημμελής η άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης διότι δεν απαντήθηκαν κρίσιμοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας που προβλήθηκαν με το υπ' αριθ. πρωτ./09.12.2024 υπόμνημά της, η ως άνω υποτιθέμενη «πλημμέλεια» θεωρείται, βάσει νομολογίας, ότι καλύφθηκε, εφόσον η ενδιαφερόμενη, στις 24/01/2025, κατέθεσε την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλοντας αναλυτικά τους κρίσιμους ισχυρισμούς (πρβλ ΣτΕ 3521/2015 και ΣτΕ Ολομ. 4447/2012). Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο και 3^ο προβαλλόμενο λόγο

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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, με το άρθρο 33 παρ. 2 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «*...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...*».

Επειδή, με το άρθρο 36 παρ. 6 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «*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 το άρθρο 1 του ν.2859/2000 (Κώδικα ΦΠΑ) ορίζεται ότι: «*Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" (Φ.Π.Α.) σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου...*».

Επειδή, με το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται 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,...*».

Επειδή, με το άρθρο 3 του ίδιου νόμου ορίζεται 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,...».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «**1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται** κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά,...».

Επειδή, με το άρθρο 13 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «**1. Η παράδοση αγαθών θεωρείται** ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται: α) στο εσωτερικό της χώρας,...».

Επειδή, με το άρθρο 16 του ίδιου νόμου ορίζεται 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση τις παροχές υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14,...».

Επειδή, με το άρθρο 24 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «**1. Απαλλάσσονται από το φόρο:** α) η παράδοση αγαθών που εξαгонται, εκτός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή,...».

Επειδή, με το άρθρο 28 του ίδιου νόμου, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 61 του ν.4714/2020 και ίσχυσε από 01/01/2020, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου, οριζόταν ότι: «**1. Απαλλάσσονται από το φόρο:** α) η παράδοση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις: αα) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε άλλο κράτος-μέλος, αβ) ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο για τους οποίους πραγματοποιείται η παράδοση, διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος και έχει γνωστοποιήσει αυτόν τον αριθμό φορολογικού μητρώου στον προμηθευτή... **1α. Η απαλλαγή που προβλέπεται στο πρώτο εδάφιο της περ. α' της παρ. 1 δεν εφαρμόζεται, όταν ο προμηθευτής δεν έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις σχετικά με την υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ή όταν ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας, που έχει υποβάλει, δεν περιέχει τις ορθές πληροφορίες σχετικά με την εν λόγω παράδοση, εκτός εάν ο προμηθευτής μπορεί να αιτιολογήσει δεόντως την παράλειψή του κατά τρόπο ικανοποιητικό στις αρμόδιες αρχές...**».

Επειδή, με την υπ' αριθ. Ε.2019/2022 εγκύκλιο της ΑΑΔΕ παρασχέθηκαν οδηγίες, μεταξύ άλλων, αναφορικά με τις τροποποιήσεις του άρθρου 45α του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) 282/2011 που αναφέρεται στις απαλλαγές που συνδέονται με τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και διευκρινίστηκε σχετικά με την απόδειξη φυσικής μεταφοράς αγαθών ότι: «**Γ. Η ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΤΩΝ**

ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ. α. Εισαγωγή. Σκοπός του οριστικού συστήματος ΦΠΑ για το ενδοενωσιακό εμπόριο, και προκειμένου να υπάρξει ομαλή μετάβαση σ' αυτό από το ισχύον σήμερα μεταβατικό καθεστώς ΦΠΑ είναι επίλυση του προβλήματος της λεγόμενης «αλυσιδωτής απάτης» η οποία στηρίχθηκε στους κανόνες της απαλλαγής ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών. Μέχρι την έναρξη του οριστικού καθεστώτος ΦΠΑ τα κ-μ ζήτησαν ως προσωρινή λύση να συμπεριληφθεί στην Οδηγία ΦΠΑ η υποχρέωση να διαθέτει ο αποκτών έγκυρο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ (ΑΦΜ/ΦΠΑ) σε κ-μ διαφορετικό από το κ-μ αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών, ως ουσιαστική προϋπόθεση προκειμένου να επιτραπεί στον προμηθευτή να εφαρμόσει την απαλλαγή. Δεδομένου ότι - σύμφωνα με την ερμηνεία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης - η ύπαρξη και η εγκυρότητα του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αποκτώντος αποτελεί απλώς τυπική προϋπόθεση του δικαιώματος απαλλαγής μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης, τα κ-μ έχουν τη δυνατότητα να επιβάλλουν μόνο πρόστιμα ή διοικητικές κυρώσεις, όχι όμως να αρνηθούν την απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παράδοσης. Επιπλέον, η υποχρέωση του προμηθευτή να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις που πραγματοποιεί πρόκειται επίσης, για μια υφιστάμενη τυπική αλλά όχι ουσιαστική προϋπόθεση όσον αφορά την απαλλαγή. Μέσω του συστήματος VIES, οι εν λόγω πληροφορίες είναι προσβάσιμες στις φορολογικές αρχές του κ-μ του αποκτώντος, οι οποίες με τον τρόπο αυτό ενημερώνονται για την άφιξη στο έδαφός τους των αγαθών που υπόκεινται σε φορολογούμενη ενδοκοινοτική απόκτηση. Ο αποκτών πρέπει να δηλώσει την συγκεκριμένη ενδοκοινοτική απόκτηση στην οικεία δήλωση ΦΠΑ και οι φορολογικές αρχές έχουν τη δυνατότητα να διασταυρώσουν τη δήλωση αυτή με τα στοιχεία που περιέρχονται στο σύστημα VIES μέσω των υποβληθέντων ανακεφαλαιωτικών πινάκων. Ως εκ τούτου, ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας έχει αποτελέσει καίρια συνιστώσα του συστήματος ΦΠΑ μετά την κατάργηση των φορολογικών συνόρων και την αντίστοιχη εξαφάνιση των τελωνειακών παραστατικών. Ωστόσο, η μη υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα για μια ενδοκοινοτική παράδοση μπορεί να επισύρει ποινές, όχι όμως την απόρριψη της ίδιας της απαλλαγής. Ως εκ τούτου, οι νέες διατάξεις του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ (αντίστοιχο άρθρο 138 της Οδηγίας ΦΠΑ) περιλαμβάνουν αλλαγές ως προς αυτές τις δύο πτυχές. Πρώτον, καθορίζεται πλέον ως ουσιαστική προϋπόθεση για την εφαρμογή της απαλλαγής ότι ο αποκτών πρέπει να διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κ-μ διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών. Όπως ισχύει ήδη σήμερα, ο προμηθευτής θα πρέπει να επιβεβαιώνει την ιδιότητα του πελάτη του μέσω του συστήματος VIES πριν εφαρμόσει την απαλλαγή. Από την άποψη αυτή, δεν υπάρχει πρακτική διαφορά για τον προμηθευτή, όμως οι συνέπειες μπορεί να διαφέρουν διότι η μη ταυτοποίηση του πελάτη του μπορεί, σε αυτό το πλαίσιο, να οδηγήσει σε απόρριψη της απαλλαγής. Δεύτερον, η ορθή συμπλήρωση και η υποβολή του ανακεφαλαιωτικού πίνακα συνιστά ουσιαστική προϋπόθεση η οποία, όταν δεν πληρούται, μπορεί να οδηγήσει στην απόρριψη της εφαρμοζόμενης απαλλαγής εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης στο κ-μ αναχώρησης. β. Οι νέες διατάξεις στον Κώδικα ΦΠΑ. Με την νέα διάταξη του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ εξακολουθεί να υφίσταται η απαλλαγή του φόρου για την παράδοση των αγαθών σε άλλο κ-μ, τα οποία παραδίδονται σε υποκείμενο στον φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, αλλά απαιτείται πλέον: i) ο υποκείμενος στον οποίο πραγματοποιείται η παράδοση να διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κ-μ διαφορετικό από το κ-μ της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών και να γνωστοποιεί τον αριθμό αυτό στον προμηθευτή (άρθρο 28 παρ. 1) ii) ο προμηθευτής να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του για την υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα, ο οποίος θα πρέπει να περιέχει τις σωστές πληροφορίες, εκτός εάν ο προμηθευτής μπορεί

να αιτιολογήσει δεόντως και με ικανοποιητικό τρόπο ενώπιον των αρμόδιων φορολογικών αρχών ενδεχόμενη παράλειψή του (άρθρο 28 παρ. 1α του Κώδικα ΦΠΑ). γ. Ανάλυση των αλλαγών. Χρήζει αναφοράς ότι ο ΑΦΜ/ΦΠΑ του υποκείμενου προσώπου (ή μη υποκείμενου νομικού προσώπου) στο οποίο γίνεται η παράδοση δεν χρειάζεται να έχει χορηγηθεί απαραίτητα από το κ-μ στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά. Επισημαίνεται ότι άπτεται στην διακριτική ευχέρεια των αντισυμβαλλομένων ο τρόπος κοινοποίησης του ΑΦΜ/ΦΠΑ και δεν υπόκειται σε κάποιες συγκεκριμένες τυπικές απαιτήσεις (λχ. χρήση συγκεκριμένου εντύπου)... Αναφορικά με την υποχρέωση ορθής συμπλήρωσης και υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων, χρήζουν αναφοράς τα κάτωθι: Υπογραμμίζεται ότι η απαλλαγή που αναφέρθηκε παραπάνω δεν θα παρέχεται όταν ο προμηθευτής δεν έχει συμμορφωθεί με τις υποχρεώσεις περί υποβολής ανακεφαλαιωτικού πίνακα ή ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας που έχει υποβάλει δεν περιέχει τις ορθές πληροφορίες σχετικά με την εν λόγω παράδοση, (άρθρα 262-264 της Οδηγίας ΦΠΑ), εκτός αν ο προμηθευτής μπορεί να αιτιολογήσει δεόντως την παράλειψή του κατά τρόπο ικανοποιητικό στις αρμόδιες αρχές. Πρέπει να σημειωθεί ότι η προαναφερθείσα απαλλαγή μπορεί να ανακληθεί μόνο αναδρομικά, όταν - και εφόσον - οι φορολογικές αρχές αποδείξουν την μη υποβολή ή την μη ορθή συμπλήρωση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικής παράδοσης... δ. Ειδικότερα θέματα. ι. Εάν ο αγοραστής δεν γνωστοποιήσει τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του στον προμηθευτή του, ή ο ΑΦΜ/ΦΠΑ που έχει γνωστοποιηθεί από αυτόν έχει χορηγηθεί από το κ-μ από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά, τότε τουλάχιστον μία από τις συνθήκες για την απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παράδοσης δεν πληρούται και ο προμηθευτής θα πρέπει να επιβαρύνει τον αγοραστή του με ΦΠΑ. Το γεγονός ότι ο προμηθευτής χρέωσε ΦΠΑ στην παράδοση επειδή δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 28 του Κώδικα ΦΠΑ δεν επηρεάζει τον χειρισμό της ενδοκοινοτικής απόκτησης, όσον αφορά τον ΦΠΑ, από τον πελάτη στο κ-μ άφιξης της αποστολής ή μεταφοράς των αγαθών διότι, σύμφωνα με το άρθρο 16 του Εκτ. Καν. 282/11, «Όταν πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 20 της Οδηγίας ΦΠΑ, το κ-μ άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς αγαθών ασκεί τη φορολογική του αρμοδιότητα ανεξάρτητα από την αντιμετώπιση της συναλλαγής ως προς τον ΦΠΑ στο κ-μ αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς αγαθών». Σημειώνεται πως, όταν ο αγοραστής μπορεί να αποδείξει ότι, κατά τον χρόνο διενέργειας της συναλλαγής, λειτούργησε ως υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο και γνωστοποιήσει σε μεταγενέστερο στάδιο στον προμηθευτή του τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του, ο οποίος έχει εκδοθεί σε κ-μ διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών και δεν υπάρχει ένδειξη απάτης ή κατάχρησης, ο προμηθευτής οφείλει να διορθώσει το παραστατικό, βάσει των κανόνων που προβλέπονται στην οικεία εθνική νομοθεσία... ιν. Όπως αναφέρθηκε παραπάνω, δεν εφαρμόζεται η απαλλαγή στην ενδοκοινοτική παράδοση αν ο προμηθευτής δεν έχει υποβάλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, «εκτός εάν ο προμηθευτής μπορεί να αιτιολογήσει δεόντως την παράλειψή του κατά τρόπο ικανοποιητικό για τις αρμόδιες φορολογικές αρχές». Ωστόσο, μπορεί να θεωρηθεί ότι ενίοτε η παράλειψη ενός προμηθευτή αιτιολογείται δεόντως (εκτός εάν οι φορολογικές αρχές έχουν λόγους να πιστεύουν ότι η παράλειψη εντάσσεται σε κάποιο σχήμα απάτης) υπό την προϋπόθεση ότι, μόλις αντιλαμβάνεται το σφάλμα που οδήγησε στην παράλειψη, ο προμηθευτής προχωρεί σε διόρθωση του σφάλματος αυτού. Ενδεικτικά, και όχι περιοριστικά, αναφέρουμε τις κάτωθι περιπτώσεις: • ο προμηθευτής, λόγω τυχαίου σφάλματος, δεν συμπεριέλαβε την απαλλασσόμενη ενδοκοινοτική παράδοση στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που καλύπτει την περίοδο κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η παράδοση, αλλά τη συμπεριέλαβε στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα της

επόμενης περιόδου, • ο προμηθευτής συμπεριέλαβε την απαλλασσόμενη ενδοκοινοτική παράδοση στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που καλύπτει την περίοδο κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η παράδοση, αλλά χωρίς πρόθεση συμπλήρωσε εσφαλμένα την αξία της εν λόγω παράδοσης, • λόγω αναδιάρθρωσής της, η εταιρεία που αποκτά τα αγαθά διαθέτει πλέον νέα επωνυμία και νέο ΑΦΜ/ΦΠΑ, αλλά η παλαιά επωνυμία και ο παλαιός ΑΦΜ/ΦΠΑ συνεχίζουν να υφίστανται για μικρή μεταβατική περίοδο. Στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα, ο προμηθευτής συμπεριέλαβε εκ παραδρομής τις συναλλαγές με τον παλαιό αυτό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ... Παράδειγμα 8. Επιχείρηση με έδρα την Ελλάδα αποστέλλει αγαθά στη Φινλανδία, αξίας 100.000 Ευρώ, σε επιχείρηση η οποία έχει φινλανδικό ΑΦΜ/ΦΠΑ. Η φινλανδική επιχείρηση γνωστοποιεί τον ΑΦΜ/ΦΠΑ της στον Έλληνα προμηθευτή ο οποίος, αφού τον ελέγξει, διαπιστώνει ότι είναι έγκυρος και εκδίδει τιμολόγιο χωρίς ΦΠΑ στις 26-8-20. Στη συνέχεια όμως, ο Έλληνας προμηθευτής, στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που υπέβαλε για τον Αύγουστο στις 26-9-20, συμπλήρωσε εσφαλμένα ως αξία για την εν λόγω παράδοση 1.000 Ευρώ. Από διασταυρωτικό έλεγχο που διενήργησαν οι ελληνικές φορολογικές αρχές, τρεις μήνες αργότερα, διαπίστωσαν το σφάλμα του Έλληνα προμηθευτή και του καταλόγισαν -ορθώς- τον σχετικό ΦΠΑ, καθώς έκριναν ότι στην συγκεκριμένη περίπτωση, η παράλειψη του προμηθευτή δεν αιτιολογείται δεόντως, καθώς ο προμηθευτής δεν προχώρησε σε διόρθωση του σφάλματός του εντός του τριμήνου που μεσολάβησε από την στιγμή της καταχώρισης της αξίας στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα έως και τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η από 20/12/2024 έκθεση ΦΠΑ συντάχθηκε κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ δυνάμει της υπ' αριθ. /11.09.2024 εντολής του Προϊσταμένου της, για έλεγχο της επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, ύψους 85.392,95€, της φορολογικής περιόδου 01/07/2024 - 31/07/2024, που ζήτησε η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπ' αριθ. πρωτ. /28.08.2024 αίτησή της. Κατά την ελεγκτική επαλήθευση της ορθότητας των απαλλασσόμενων πράξεων από το ΦΠΑ και συγκεκριμένα των εξαγωγών, βάσει άρθρου 24 ν.2859/2000, διαπιστώθηκαν αποκλίσεις μεταξύ των δηλωμένων και καταχωρημένων στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και των επιβεβαιωμένων από το πληροφοριακό σύστημα ICIS εξαγωγών. Συγκεκριμένα, από το πληροφοριακό σύστημα ICIS δεν επιβεβαιώνεται η εξαγωγή των κάτωθι παραδόσεων προς την βρετανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... LTD» με ΑΦΜ GB.....:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Περιγραφή	Καθαρή Αξία
3/1/2024	7001 - S1 - 000008		17.640,00
8/1/2024	7001 - S1 - 000022		17.640,00
10/1/2024	7001 - S1 - 000026		17.640,00
13/1/2024	7001 - S1 - 000043		17.640,00
14/1/2024	7001 - S1 - 000051		17.640,00
16/1/2024	7001 - S1 - 000070		17.640,00

18/1/2024	7001 - S1 - 000082		17.640,00
21/1/2024	7001 - S1 - 000102		18.824,00
23/1/2024	7001 - S1 - 000115		18.824,00
24/1/2024	7001 - S1 - 000125		18.824,00
26/1/2024	7001 - S1 - 000137		17.640,00
27/1/2024	7001 - S1 - 000140		18.676,00
30/1/2024	7001 - S1 - 000156		18.380,00
30/1/2024	7001 - S1 - 000158		18.824,00
1/2/2024	7001 - S1 - 000163		17.640,00
2/2/2024	7001 - S1 - 000170		17.640,00
3/2/2024	7001 - S1 - 000172		18.824,00
5/2/2024	7001 - S1 - 000176		19.120,00
8/2/2024	7001 - S1 - 000181		18.824,00
10/2/2024	7001 - S1 - 000188		18.232,00
12/2/2024	7001 - S1 - 000190		18.824,00
13/2/2024	7001 - S1 - 000194		18.232,00
14/2/2024	7001 - S1 - 000197		17.640,00
17/2/2024	7001 - S1 - 000208		18.380,00
20/2/2024	7001 - S1 - 000213		17.640,00
22/2/2024	7001 - S1 - 000218		18.824,00
26/2/2024	7001 - S1 - 000228		18.232,00
28/2/2024	7001 - S1 - 000232		18.380,00
1/3/2024	7001 - S1 - 000238		18.380,00
Σύνολο			528.284,00

Από την επισκόπηση των εκδοθέντων τιμολογίων πώλησης και των δελτίων αποστολής προέκυψε ότι τα εμπορεύματα δεν μεταφέρθηκαν στη Μεγάλη Βρετανία αλλά, κατόπιν εντολής του αγοραστή/πελάτη, παραδόθηκαν σε επιχείρηση στην Αυστρία. Ωστόσο η προσφεύγουσα

εταιρεία δεν ενήργησε με την ιδιότητα του εξαγωγέα, καθώς δεν αποδείχθηκε η φυσική διακίνηση των εμπορευμάτων προς τη Μεγάλη Βρετανία, ήτοι εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, με αποτέλεσμα οι υπό κρίση συναλλαγές να μην υπάγονται στις απαλλασσόμενες από το φόρο πράξεις του άρθρου 24 του ν.2859/2000.

Επίσης, οι υπό κρίση συναλλαγές δεν εμπίπτουν ούτε υπάγονται στις απαλλασσόμενες από το φόρο πράξεις του άρθρου 28 του ν.2859/2000 διότι υφίσταται τιμολόγηση επιχείρησης τρίτης χώρας και φυσική διακίνηση (παράδοση) σε επιχείρηση κράτους-μέλους, με αποτέλεσμα να μην πληρούνται οι προϋποθέσεις, ήτοι α) φυσική διακίνηση από ένα κράτος-μέλος σε άλλο κράτος-μέλος, β) τιμολόγηση από ένα κράτος-μέλος προς άλλο κράτος-μέλος και γ) τα τρία συμβαλλόμενα πρόσωπα/επιχειρήσεις να είναι υποκείμενα στο φόρο με ΑΦΜ/ΦΠΑ εγκατεστημένα σε διαφορετικά κράτη-μέλη.

Επιπροσθέτως, μέχρι την ολοκλήρωση του ελέγχου και την έκδοση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων, συμπεριλαμβάνοντας τις υπό κρίση συναλλαγές ούτε αιτιολόγησε δεόντως την παράλειψή της κατά τρόπο ικανοποιητικό ενώ η αγοράστρια εταιρεία (τρίτης χώρας) δεν είχε γνωστοποιήσει ΑΦΜ/ΦΠΑ. Ακολούθως, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι δεν απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ οι υπό κρίση συναλλαγές, επιβάλλοντας τον αναλογούντα ΦΠΑ 13%.

Επειδή, με το άρθρο 77 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι εκ παραδρομής κατά την τιμολόγηση στο χώρο του εργοστασίου δεν αναγράφηκε ο ορθός ΑΦΜ/ΦΠΑ, ήτοι της αυστριακής εταιρείας, στα σχετικά τιμολόγια, παρά μόνο στα έγγραφα διακίνησης, με αποτέλεσμα να μη γίνει αντιληπτό στο λογιστήριο ότι πρόκειται στην ουσία για ενδοκοινοτική παράδοση αλλά λογιστικά αντιμετωπίστηκε ως εξαγωγή σε τρίτη χώρα. Επίσης, υποστηρίζει ότι η βρετανική εταιρεία διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κ-μ διαφορετικό από το κ-μ της αναχώρησης της αποστολής τον οποίο έχει γνωστοποιήσει αλλά αναγράφηκε, εκ παραδρομής, μόνο στα έγγραφα διακίνησης και όχι στα τιμολόγια. Κατ' εκτίμηση των ανωτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία θεωρεί ότι αιτιολόγησε δεόντως και με ικανοποιητικό τρόπο την παράλειψή της ως προς την εκπλήρωση της υποχρέωσης για ορθή υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων με τη συμπερίληψη των υπό κρίση συναλλαγών.

Ωστόσο, για την εφαρμογή της απαλλαγής στην ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών, καθορίζεται πλέον ως ουσιαστική προϋπόθεση, μαζί με τη μεταφορά των αγαθών εκτός του κράτους-μέλους παράδοσης, η συμπερίληψη του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του αποκτώντος στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα, ο οποίος ΑΦΜ/ΦΠΑ του έχει αποδοθεί σε κράτος-μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών και έχει προηγουμένως γνωστοποιηθεί στον προμηθευτή. Εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης (τιμολόγια, έγγραφα διακίνησης, δηλώσεις ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων, έκθεση ελέγχου, ενδικοφανή προσφυγή και συνημμένα αυτής) δεν προκύπτει ο ΑΦΜ/ΦΠΑ της βρετανικής επιχείρησης με την επωνυμία «..... LTD» με ΑΦΜ GB.....

Επιπλέον, η σωστή συμπλήρωση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα για την καταπολέμηση της απάτης και την ενημέρωση του κράτους- μέλους άφιξης για την παρουσία αγαθών στην επικράτειά του, αποτελεί επίσης ουσιαστική προϋπόθεση για την απαλλαγή από το φόρο, εκτός

εάν ο προμηθευτής αποδείξει ότι ενήργησε με καλή πίστη. Πλέον, από 01/01/2020 και έπειτα, η μη ταυτοποίηση του πελάτη και η μη σωστή συμπλήρωση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα μπορεί να οδηγήσουν στην απόρριψη εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης της εφαρμοζόμενης απαλλαγής.

Εν προκειμένω, η παράλειψη της προσφεύγουσας εταιρείας δεν αιτιολογείται δεόντως, καθώς ουδέποτε πρόβη στην υποβολή ορθών ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων ούτε και μετά την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, ως προβλέπει το άρθρο 23 του ΚΦΔ.

Κατά συνέπεια, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./21.01.2025 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... A.B.E.E.» με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./20.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2024 - 31/07/2024

Πιστωτικό υπόλοιπο που δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση	2.821,31€
Πιστωτικό υπόλοιπο που δεν αναγνωρίζεται για επιστροφή	19.351,01€
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	66.041,94€
Κύριος φόρος	46.692,30€
Πρόστιμο άρθρων 58Α ν.4987/2022 και 54 παρ. 2 ΚΦΔ	23.346,15€
Σύνολο φόρου προς καταβολή	70.038,45€

** Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.*

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

α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.