



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ
ΤΜΗΜΑ Α'**

Ταχ. Δ/ση : Πειραιώς 180
Ταχ. Κώδικας : 17778 Τάυρος Αττικής
Τηλ. : 213 1410810-17
Url : www.aade.gr

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

Θέμα: Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή της υπό στοιχεία Α.1122/2024 κοινής απόφασης του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 4570), καθώς και της υπό στοιχεία Α.1123/2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ για την ψηφιακή έκδοση των παραστατικών διακίνησης αποθεμάτων και τη διαβίβαση των σχετικών δεδομένων στη ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ (Β' 4571).

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά την παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την υποχρέωση των οντοτήτων του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (Α' 251), να εκδίδουν ψηφιακά τα παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων και να διαβιβάζουν τα σχετικά δεδομένα στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ.

Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την εγκύκλιο διευκρινίζονται ζητήματα σχετικά με την υποχρέωση των οντοτήτων του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (Α' 251), να εκδίδουν ψηφιακά τα παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων και να διαβιβάζουν τα σχετικά δεδομένα στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ, καθώς και κάθε άλλου ειδικότερου θέματος για την εφαρμογή της ψηφιακής παρακολούθησης διακίνησης αποθεμάτων.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- Οντότητες του άρθρου 1 του ν.4308/2014.
- Ελεγκτικές Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στην Υπηρεσία μας και προκειμένου να επιλυθούν πρακτικά ζητήματα που έχουν προκύψει κατόπιν θέσης σε ισχύ των υπό στοιχεία Α.1122/2024 (Β' 4570) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ όπως ισχύει και Α.1123/2024 (Β' 4571) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Με τις διατάξεις των παρ. 9Α, 9Β και 9Γ του άρθρου 5 του ν. 4308/2014 (Α' 251) εφεξής ΕΛΠ ορίζεται ότι για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων διακίνησης αγαθών από τις οντότητες του άρθρου 1 του ίδιου νόμου, τα σχετικά παραστατικά εκδίδονται ψηφιακά, φέρουν συγκεκριμένες προδιαγραφές και σημάνσεις και διαβιβάζονται απευθείας στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας myDATA.

Α. ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΒΑΣΙΚΩΝ ΡΟΛΩΝ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ

1. Οι ρόλοι που δύνανται να αναλάβουν οι υπόχρεες οντότητες κατά την εκπλήρωση της υποχρέωσής τους στην έκδοση ή λήψη ψηφιακών παραστατικών διακίνησης αποθεμάτων και διαβίβασης των δεδομένων τους στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 2 της υπό στοιχεία Α 1123/2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ είναι οι εξής:

- Αποστολέας αποθεμάτων (κύριος των αποθεμάτων)
- Αποστολέας αποθεμάτων Τρίτος (Παραγγελιοδόχος ή Αποθηκευτής)
- Μεταφορέας αποθεμάτων (δύνανται να είναι και Αποθηκευτής)
- Παραλήπτης αποθεμάτων
- Παραλήπτης αποθεμάτων Τρίτος

Δεδομένου ότι οι ΑΦΜ εκδότη και λήπτη περιλαμβάνονται στα υποχρεωτικά πεδία του παραστατικού διακίνησης δεν απαιτείται η αναγραφή του ρόλου των δύο συγκεκριμένων ΑΦΜ. Αντιθέτως στα λοιπά συσχετιζόμενα ΑΦΜ συμπληρώνεται και ο ρόλος εμπλοκής τους στη διακίνηση. Στον κάτωθι Πίνακα παρουσιάζονται οι συχνότερες διακινήσεις, οι πιθανώς εμπλεκόμενες οντότητες και ο τρόπος καταγραφής τους κατά την έκδοση του Ψηφιακού Δελτίου Αποστολής.

Πίνακας 1 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΣΥΧΝΩΝ ΔΙΑΚΙΝΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΡΟΛΩΝ ΕΜΠΛΕΚΟΜΕΝΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

A/A	Φύση Συναλλαγής	Εκδότης (Δεν συμπληρώνεται ρόλος)	Λήπτης (Δεν συμπληρώνεται ρόλος)	Λοιπά Συσχετιζόμενα ΑΦΜ (Συμπληρώνεται ρόλος)	Σύνολο ΑΦΜ
Α. Εκδότης είναι ο Αποστολέας (κύριος των αποθεμάτων)					
1	Η οντότητα Α που έχει στην κυριότητα της τα αποθέματα, διακινεί από δικές της εγκαταστάσεις με ίδια μεταφορικά μέσα και παραδίδει στην οντότητα Β (πελάτης).	Αποστολέας (οντότητα Α)	Παραλήπτης (οντότητα Β)	Δεν υφίσταται	2
2	Η οντότητα Α που έχει στην κυριότητα της τα αποθέματα, διακινεί από δικές της εγκαταστάσεις με μεταφορικά μέσα της οντότητας Β και παραδίδει στην οντότητα Γ (πελάτης).	Αποστολέας (οντότητα Α)	Παραλήπτης (οντότητα Γ)	ΑΦΜ Μεταφορέα (οντότητα Β)	3

A/A	Φύση Συναλλαγής	Εκδότης (Δεν συμπληρώνεται ρόλος)	Λήπτης (Δεν συμπληρώνεται ρόλος)	Λοιπά Συσχετιζόμενα ΑΦΜ (Συμπληρώνεται ρόλος)	Σύνολο ΑΦΜ
3	Η οντότητα Α που έχει στην κυριότητα της τα αποθέματα, διακινεί από δικές της εγκαταστάσεις με ίδια μεταφορικά μέσα και η οντότητα Β (πελάτης) της ζητά τα αποθέματα να παραδοθούν απευθείας στην οντότητα Γ (πελάτης της οντότητας Β) [τριγωνική συναλλαγή]	Αποστολέας (οντότητα Α)	Παραλήπτης Τρίτος (οντότητα Γ)	ΑΦΜ Παραλήπτη (οντότητα Β)	3
4	Η οντότητα Α που έχει στην κυριότητα της τα αποθέματα, διακινεί από δικές της εγκαταστάσεις με μεταφορικά μέσα της οντότητας Β και η οντότητα Γ (πελάτης) της ζητά τα αποθέματα να παραδοθούν απευθείας στην οντότητα Δ [τριγωνική συναλλαγή].	Αποστολέας (οντότητα Α)	Παραλήπτης Τρίτος (οντότητα Δ)	ΑΦΜ Παραλήπτη (οντότητα Γ) ΑΦΜ Μεταφορέα (οντότητα Β)	4
B1. Εκδότης είναι ο Αποστολέας Τρίτος - Παραγγελιοδόχος - Πωλήσεις για λογαριασμό Τρίτων					
5	Η οντότητα Α είναι παραγγελιοδόχος, διακινεί από δικές της εγκαταστάσεις με ίδια μεταφορικά μέσα και παραδίδει στην οντότητα Β (πελάτης).	Αποστολέας Τρίτος – Παραγγελιοδόχος (οντότητα Α)	Παραλήπτης (οντότητα Β)	Δεν συμπληρώνεται	2
6	Η οντότητα Α είναι παραγγελιοδόχος, διακινεί από δικές της εγκαταστάσεις με μεταφορικά μέσα της οντότητας Β και παραδίδει στην οντότητα Γ (πελάτης).	Αποστολέας Τρίτος – Παραγγελιοδόχος (οντότητα Α)	Παραλήπτης (οντότητα Γ)	ΑΦΜ Μεταφορέα (οντότητα Β)	3
7	Η οντότητα Α είναι παραγγελιοδόχος, διακινεί από δικές της εγκαταστάσεις με ίδια μεταφορικά μέσα και η οντότητα Β (πελάτης) της ζητά τα αποθέματα να παραδοθούν απευθείας στην οντότητα Γ (πελάτης της οντότητας Β) [τριγωνική συναλλαγή].	Αποστολέας Τρίτος – Παραγγελιοδόχος (οντότητα Α)	Παραλήπτης Τρίτος (οντότητα Γ)	ΑΦΜ Παραλήπτη (οντότητα Β)	3
8	Η οντότητα Α είναι παραγγελιοδόχος, διακινεί από δικές της εγκαταστάσεις με μεταφορικά μέσα της οντότητας Β (πελάτης) και η οντότητα Γ (πελάτης) της ζητά τα αποθέματα να παραδοθούν απευθείας στην οντότητα Δ [τριγωνική συναλλαγή].	Αποστολέας Τρίτος – Παραγγελιοδόχος (οντότητα Α)	Παραλήπτης Τρίτος (οντότητα Δ)	ΑΦΜ Παραλήπτη (οντότητα Γ) ΑΦΜ Μεταφορέα (οντότητα Β)	4
B2. Εκδότης είναι ο Αποστολέας Τρίτος - Αποθηκευτής					

A/A	Φύση Συναλλαγής	Εκδότης (Δεν συμπληρώνεται ρόλος)	Λήπτης (Δεν συμπληρώνεται ρόλος)	Λοιπά Συσχετιζόμενα ΑΦΜ (Συμπληρώνεται ρόλος)	Σύνολο ΑΦΜ
9	Η οντότητα Α είναι αποθηκευτής, διακινεί κατόπιν εντολής της οντότητας Β (κύριος αποθεμάτων) από δικές της εγκαταστάσεις με μεταφορικά μέσα της οντότητας Γ και παραδίδει στην οντότητα Δ (πελάτης).	Αποστολέας Τρίτος – Αποθηκευτής (οντότητα Α)	Παραλήπτης (οντότητα Δ)	ΑΦΜ Αποστολέα (οντότητα Β) ΑΦΜ Μεταφορέα (οντότητα Γ)	4
10	Η οντότητα Α είναι αποθηκευτής, διακινεί κατόπιν εντολής της οντότητας Β (κύριος αποθεμάτων) από δικές της εγκαταστάσεις με μεταφορικά μέσα της οντότητας Γ και η οντότητα Δ (πελάτης) ζητά τα αποθέματα να παραδοθούν απευθείας στην οντότητα Ε (πελάτης της οντότητας Δ) [τριγωνική συναλλαγή].	Αποστολέας Τρίτος – Αποθηκευτής (οντότητα Α)	Παραλήπτης Τρίτος (οντότητα Ε)	ΑΦΜ Αποστολέα (οντότητα Β) ΑΦΜ Παραλήπτη (οντότητα Δ) ΑΦΜ Μεταφορέα (οντότητα Γ)	5
Γ. Εκδότης είναι ο Μεταφορέας					
11	Η οντότητα Α είναι μεταφορέας, διακινεί κατόπιν εντολής της οντότητας Β (κύριος αποθεμάτων ή παραγγελιοδόχος) από δικές της εγκαταστάσεις με ίδια μεταφορικά μέσα και παραδίδει στην οντότητα Γ (πελάτης).	Μεταφορέας (οντότητα Α)	Παραλήπτης (οντότητα Γ)	ΑΦΜ Αποστολέα ή ΑΦΜ Αποστολέα Τρίτου- Παραγγελιοδόχου (οντότητα Β)	3
12	Η οντότητα Α είναι μεταφορέας, διακινεί κατόπιν εντολής της οντότητας Β (κύριος αποθεμάτων ή παραγγελιοδόχος) από δικές της εγκαταστάσεις με ίδια μεταφορικά μέσα και η οντότητα Γ (πελάτης) ζητά τα αποθέματα να παραδοθούν απευθείας στην οντότητα Δ (πελάτης της οντότητας Γ) [τριγωνική συναλλαγή].	Μεταφορέας (οντότητα Α)	Παραλήπτης Τρίτος (οντότητα Δ)	ΑΦΜ Αποστολέα ή ΑΦΜ Αποστολέα Τρίτου Παραγγελιοδόχου (οντότητα Β) ΑΦΜ Παραλήπτη (οντότητα Γ)	4

Β. ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΚΤΑΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΤΙΣ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

2. Με το Παράρτημα Α του ν.4308/2014 ως αποθέματα ορίζονται τα περιουσιακά στοιχεία: α) κατεχόμενα για πώληση στη συνήθη δραστηριότητα της οντότητας, ή β) στην παραγωγική διαδικασία με σκοπό την πώληση ως ανωτέρω, ή γ) σε μορφή υλικών ή εφοδίων (πάσης φύσεως υλικά) που πρόκειται να αναλωθούν για την παραγωγική διαδικασία ή για την προσφορά υπηρεσιών.

Περαιτέρω, για τους σκοπούς εκπλήρωσης της υποχρέωσης έκδοσης ψηφιακών παραστατικών διακίνησης, διευκρινίζονται τα εξής:

(α) Σε περίπτωση διακίνησης υλικών (π.χ. υλικών καθαριότητας, απεντομώσεων, μυοκτονιών από οντότητες «συνεργεία» καθαρισμού κτιρίων) τα οποία χρησιμοποιούνται για παροχή υπηρεσιών (π.χ. καθαρισμός κτιρίων) δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού δελτίου αποστολής εφόσον οι ποσότητες που απαιτούνται δεν είναι εύκολα μετρήσιμες, ούτε είναι δυνατόν να προσδιορισθούν εκ των προτέρων και επιπλέον η αμοιβή για τις παρεχόμενες

υπηρεσίες δεν συναρτάται με την αναλωθείσα ποσότητα, η αξία της οποίας είναι ήσσονος σημασίας σε σχέση με την λαμβανόμενη αμοιβή.

(β) Ανάλογης εφαρμογής τυγχάνει και η περίπτωση διακίνησης ειδών που παρασκευάζονται σε οδοντοτεχνικά εργαστήρια από οδοντοτεχνίτες κατά το στάδιο των αναγκαίων προπαρασκευαστικών εργασιών και δοκιμών.

3. Με την περ. στ) του άρθρου 2 της υπό στοιχεία Α.1122/2024 (Β' 4570) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι, στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων της εν λόγω απόφασης δεν εμπίπτουν:

- α) η διακίνηση παγίων υπό την προϋπόθεση ότι δεν διακινούνται με σκοπό την πώληση τους και
- β) η διακίνηση ανταλλακτικών παγίων μεταξύ των εγκαταστάσεων της οντότητας, εφόσον δεν αποτελούν γι' αυτήν αντικείμενο εμπορίας και προορίζονται αποκλειστικά για την αποκατάσταση βλαβών στις εγκαταστάσεις της.

Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι η εξαίρεση αφορά τα περιουσιακά στοιχεία που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για την επίτευξη των επιχειρηματικών σκοπών της οντότητας (παραγωγή εμπορευμάτων, παροχή υπηρεσιών κ.λπ.) και αναμένεται να προσφέρουν οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου. Εξ' αντιδιαστολής συνάγεται ότι, όταν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία διακινούνται για σκοπούς πέραν του προαναφερόμενου, όπως π.χ. για χρησιδανεισμό, μίσθωση, δωρεάν διάθεση, καθώς και προς επιστροφή κατόπιν ολοκλήρωσης του σκοπού για τον οποίον είχαν διακινηθεί προς την έτερη οντότητα, υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού παραστατικού διακίνησης τόσο για την οντότητα – κάτοχο αυτών στην περίπτωση αποστολής, όσο και την οντότητα-χρήστη στην περίπτωση επιστροφής.

Παράδειγμα 1

Οντότητα που έχει στην κατοχή της ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο Μηχάνημα Έργου για εξειδικευμένες λατομικές εργασίες το μισθώνει σε άλλη οντότητα-Λατομείο. Σύμφωνα με τα προαναφερόμενα για τη διακίνηση του εν λόγω Μηχανήματος Έργου από τις εγκαταστάσεις της εκμισθώτριας στις εγκαταστάσεις της μισθώτριας οντότητας, υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού παραστατικού διακίνησης, καθότι το εν λόγω Μηχάνημα Έργου χρησιμοποιείται ως αντικείμενο μίσθωσης στην παραγωγική διαδικασία της μισθώτριας οντότητας.

4. Περαιτέρω διευκρινίζονται τα εξής:

- α) Σε περίπτωση διακίνησης παγίων, είτε από τον κάτοχο αυτών, είτε από την αντισυμβαλλόμενη οντότητα με σκοπό παροχή υπηρεσιών π.χ. συντήρησης/ επεξεργασίας/ συναρμολόγησης/ αποσυναρμολόγησης δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού δελτίου διακίνησης, ανεξάρτητα από ποια οντότητα διακινεί τα εν λόγω πάγια.

Παράδειγμα 2

Ξενοδοχειακή επιχείρηση αποστέλλει κλινοσκεπάσματα στις εγκαταστάσεις επιχείρησης που δραστηριοποιείται στον τομέα παροχής υπηρεσιών καθαρισμού-πλυσίματος (στεγνοκαθαριστήριο) η οποία πρόκειται να παράσχει υπηρεσίες καθαρισμού-πλυσίματος. Στην προκειμένη περίπτωση δεν απαιτείται η έκδοση ψηφιακού δελτίου αποστολής ανεξάρτητα από το ποια από τις δύο αντισυμβαλλόμενες οντότητες διακινεί τα εν λόγω πάγια με τον συγκεκριμένο σκοπό διακίνησης, καθόσον τα υπόψη κλινοσκεπάσματα αποτελούν πάγια περιουσιακά στοιχεία για την ξενοδοχειακή επιχείρηση και διακινούνται με σκοπό την αρτιότερη χρήση τους στην παροχή υπηρεσιών της οντότητας.

- β) Η διακίνηση παγίων περιουσιακών στοιχείων με σκοπό την αποθήκευση σε χώρους τρίτων, εμπίπτει στην έννοια της περ. στ) του άρθρου 2 της υπό στοιχεία Α.1122/2024 κοινής απόφασης του Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ και ως εκ τούτου δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού στοιχείου διακίνησης.
- γ) Για τις ναυπηγοεπισκευαστικές επιχειρήσεις/ εταιρείες που εντάσσονται στο μητρώο του ν.3551/2007 (Α'76), δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης παραστατικού διακίνησης αποθεμάτων με ψηφιακό τρόπο και κατ' επέκταση διαβίβαση των σχετικών δεδομένων στη ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, για τις διακινήσεις που πραγματοποιούν από και προς τα πλοία συστατικών στοιχείων (παγίων) του πλοίου, ήτοι εξαρτημάτων, μηχανημάτων ή τμημάτων αυτών όπως καπάκια μηχανών, έμβολα, χιτώνια, άξονες, στροβίλους, μοτέρ, χούφτες, μειωτήρες, πίνακες, πάσης φύσης αντλίες ύδατος και καυσίμου, συστήματα ψεκασμού καυσίμων και άλλα, εφόσον δεν αποτελούν εμπόρευμα ή εφόδιο. Σημειώνεται ότι, ειδικά για τις περιπτώσεις αυτές εξακολουθούν να ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με βάση τις σχετικές τελωνειακές διατάξεις περί έκδοσης σχετικών παραστατικών όπου απαιτείται (ΠΟΛ.1151/2017 κ.λπ.). Επιπλέον, σημειώνεται ότι εκδίδεται υποχρεωτικά παραστατικό διακίνησης αποθεμάτων για την διακίνηση ανταλλακτικών παγίων με σκοπό την επισκευή των προαναφερόμενων παγίων του πλοίου (εμπορεύσιμα αποθέματα για τις ναυπηγοεπισκευαστικές επιχειρήσεις), δεδομένου ότι η διακίνηση αυτή δεν λαμβάνει χώρα μεταξύ εγκαταστάσεων κάποιας εμπλεκόμενης οντότητας.

5. Σε περίπτωση διακίνησης κατεστραμμένων/ άχρηστων/ ακατάλληλων αποθεμάτων (εμπορευμάτων, προϊόντων ή υπολειμμάτων) ή παγίων με σκοπό την απόρριψη/ καταστροφή/ ανακύκλωση αυτών σε χώρους απόρριψης δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού παραστατικού διακίνησης και διαβίβασης των σχετικών δεδομένων στη ψηφιακή πλατφόρμα myDATA από τον αποστολέα, παραλήπτη ή τρίτη οντότητα εφόσον ισχύουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις και ως εκ τούτου τα διακινούμενα δεν πληρούν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά των αποθεμάτων :

- i) δεν ενσωματώνουν καμία εμπορευματική αξία για αποστολέα ή παραλήπτη ή τρίτο,
- ii) δεν έχουν υποστεί απομείωση αξίας στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία,
- iii) δεν επιφέρουν κανένα έσοδο από τη διάθεση τους και
- iv) διακινούνται με σκοπό την απόρριψη (π.χ. εγκαταστάσεις ανακύκλωσης, χωματερές, κ.λπ.).

Σημειώνεται ότι στην εν λόγω περίπτωση περιλαμβάνεται και η διακίνηση υλικών εκσκαφής (μπάζα) εφόσον πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις.

Στις περιπτώσεις που κατά τα ανωτέρω υφίσταται υποχρέωση ψηφιακού παραστατικού διακίνησης, αυτό δύναται να εκδίδεται από την οντότητα που παραλαμβάνει τα υπόψη αποθέματα ή πάγια (σύμφωνα με την παρ. 7.1 του Παραρτήματος II της Α.1123/2024).

Παράδειγμα 3

Οντότητα «Β» με αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών ολοκληρωμένης διαχείρισης αποβλήτων (π.χ. ζωικών υποπροϊόντων) παραλαμβάνει τα απόβλητα πελάτη της, οντότητας «Α», τα οποία εκείνη τη χρονική στιγμή δεν ενσωματώνουν καμία εμπορευματική αξία και στη συνέχεια τα μεταφέρει, αρχικά σε ιδιόκτητη μονάδα ενδιάμεσου χειρισμού/αρχικής διαλογής και επεξεργασίας (εγκατάσταση της οντότητας «Β») και κατόπιν, σε μονάδα τελικής επεξεργασίας (εγκατάσταση οντότητας «Γ»), όπου, μετά το στάδιο της διαλογής και αποσυσκευασίας, μέρος αυτών καταστρέφεται, ενώ το υπόλοιπο, και εφόσον κριθεί κατάλληλο για χρήση ως πρώτη ύλη σε μεταποιητική δραστηριότητα (π.χ. παραγωγή ζωοτροφών), πωλείται. Σε αυτή την περίπτωση κατά το στάδιο της παραλαβής των αποβλήτων (άχρηστα υλικά) υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού δελτίου διακίνησης από την παρέχουσα την υπηρεσία αποκομιδής των αποβλήτων (οντότητα «Β»), δεδομένου ότι από τη διάθεση αυτών προκύπτει ή ενδέχεται να προκύψει έσοδο. Περαιτέρω, κατά το στάδιο της διακίνησης των αποβλήτων (άχρηστα υλικά) από την εγκατάσταση της οντότητας «Β» στην μονάδα τελικής επεξεργασίας (εγκατάσταση της οντότητας «Γ») υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού δελτίου διακίνησης από την οντότητα «Β».

Στην περίπτωση που τα απόβλητα (άχρηστα υλικά) παραδίδονται από την οντότητα διαχείρισης αποβλήτων (οντότητα «Β») απευθείας στην μονάδα τελικής επεξεργασίας (οντότητα «Γ») και το ψηφιακό δελτίο διακίνησης εκδίδεται από την οντότητα διαχείρισης αποβλήτων (οντότητα «Β»), τότε ως Λήπτης εμφανίζεται η μονάδα τελικής επεξεργασίας (οντότητα «Γ») και ως συσχετιζόμενη οντότητα περιλαμβάνεται η οντότητα «Α», στο πεδίο «Α.Φ.Μ._Επωνυμία Λοιπών Συσχετιζόμενων Οντοτήτων», με το ρόλο του «Αποστολέα».

6. Με την περ. δ) της παρ. 1 του άρθρου 2 της υπό στοιχεία Α.1123/2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι, ο λήπτης των αποθεμάτων έχει υποχρέωση έκδοσης παραστατικού διακίνησης ή δελτίου ποσοτικής παραλαβής στην περίπτωση που συναλλάσσεται με μη υπόχρεους στην έκδοση παραστατικών διακίνησης, με υπόχρεους εκδότες που αρνούνται την έκδοση ή εκ παραδρομής δεν εξέδωσαν παραστατικό διακίνησης.

Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι σε περίπτωση κατά την οποία παραδίδονται από αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ (μη υπόχρεοι σε έκδοση ψηφιακού παραστατικού διακίνησης) αγροτικά προϊόντα (π.χ. γάλα) σε υπόχρεες οντότητες στην αγροτική εκμετάλλευση του παραγωγού (χωράφι, αποθήκες, στάβλοι κ.λπ.) και στη συνέχεια διακινούνται κατ' εντολή της παραλαμβάνουσας οντότητας εκδίδει ψηφιακό δελτίο διακίνησης η υπόχρεη οντότητα που παραλαμβάνει και διακινεί τα προϊόντα. Αντίστοιχα, δεν εκδίδεται ψηφιακό παραστατικό διακίνησης για τα διακινούμενα, από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, αγροτικά προϊόντα από τον τόπο συγκομιδής ή τις εγκαταστάσεις αυτών μέχρι την παράδοση τους στις εγκαταστάσεις της αγοράστριας οντότητας. Σε αυτή την περίπτωση ο λήπτης των αποθεμάτων (αγροτικών προϊόντων) εκδίδει Δελτίο Ποσοτικής Παραλαβής κατά τα προαναφερόμενα.

Σύμφωνα με την παρ. 7.1 του Παραρτήματος II της υπό στοιχεία Α.1123/2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ σε περιπτώσεις παραλαβής των αποθεμάτων από εγκαταστάσεις του Αποστολέα από τον Παραλήπτη με δικά του μεταφορικά μέσα συμπεριλαμβανομένων και αυτών που εντέλει, το σχετικό παραστατικό διακίνησης δύναται να εκδίδεται και να διαβιβάζεται από αυτόν. Με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι η ως άνω διαδικασία δύναται να ακολουθείται και στην περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων (π.χ. ελαιόκαρπος) από παραγωγούς - αγρότες του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ.

7. Για τις συναλλαγές λιανικής εφόσον συνοδεύονται από παραστατικό αξίας κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 12 και 13 του ν.4308/2014 [ΕΛΠ] δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού παραστατικού διακίνησης με εξαίρεση, σύμφωνα με το άρθρο 2 περ. ι) της υπό στοιχεία Α.1122/2024 απόφασης:

- α) Τις διακινήσεις λιανικών συναλλαγών που διενεργούνται μέσω οντοτήτων παροχής ταχυδρομικών υπηρεσιών και ταχυμεταφορών. Στις περιπτώσεις αυτές ο πωλητής των αποθεμάτων εκδίδει παραστατικό διακίνησης ή παραστατικό αξίας με ένδειξη διακίνησης προς τον τελικό παραλήπτη των αποθεμάτων και παραδίδει το δέμα στον ταχυμεταφορέα. Σημειώνεται ότι ο ταχυμεταφορέας περιλαμβάνεται στο παραστατικό διακίνησης ως συσχετιζόμενη οντότητα στο πεδίο «Α.Φ.Μ._Επωνυμία Λοιπών Συσχετιζόμενων Οντοτήτων» με το ρόλο του «Μεταφορέα». Για αυτές τις διακινήσεις διακρίνονται οι ακόλουθες περιπτώσεις:
 - i) Ο ταχυμεταφορέας παραδίδει απευθείας τα διακινούμενα αποθέματα στον τελικό παραλήπτη (πελάτη λιανικής) χωρίς υποχρέωση έκδοσης άλλου παραστατικού διακίνησης από μέρους του.
 - ii) Ο ταχυμεταφορέας μεταφέρει τα διακινούμενα αποθέματα στις εγκαταστάσεις της ταχυμεταφορικής (Κέντρο διαλογής-ΗUB). Στην περίπτωση αυτή με την έναρξη της διακίνησης από τις εγκαταστάσεις της ταχυμεταφορικής εκδίδεται Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής (ΤΠ 9.2), στο οποίο περιλαμβάνονται οι πωλητές των αποθεμάτων ως συσχετιζόμενες οντότητες στο πεδίο «Α.Φ.Μ._Επωνυμία Λοιπών Συσχετιζόμενων Οντοτήτων» με το ρόλο του «Αποστολέα» και συμπληρώνεται το πεδίο ΑΦΜ λήπτη με εννέα μηδενικά (000000000) με σκοπό διακίνησης «Μεταφορές-Ταχυμεταφορές». Τέλος, κατά την επιστροφή στις περιπτώσεις μη παραδοθέντων αποθεμάτων εκδίδεται και διαβιβάζεται σχετικό παραστατικό ποσοτικής παραλαβής (ΤΠ 10.1 και 10.2).
- β) Τις διακινήσεις ενεργειακών προϊόντων (καυσίμων) σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1060/2021 (Β' 1217) απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και Διοικητή ΑΑΔΕ. Οι περιπτώσεις αυτές για τις οποίες υφίσταται υποχρέωση έκδοσης παραστατικού διακίνησης, καταλαμβάνουν διακινήσεις ενεργειακών προϊόντων που διενεργούνται από την εγκατάσταση της οντότητας-πωλητή, με δικά της μεταφορικά μέσα ή μεταφορικά μέσα τρίτου κατ' εντολή της ή άλλο μέσο, προς πελάτες λιανικής. Για παράδειγμα για τις περιπτώσεις πώλησης πετρελαίου θέρμανσης σε πελάτες λιανικής από πρατήριο καυσίμων εκδίδεται και διαβιβάζεται παραστατικό διακίνησης, ενώ στις περιπτώσεις πώλησης καυσίμου (βενζίνης, φυσικού αερίου, κλπ) σε διερχόμενα οχήματα (πώληση στην αντλία) εκδίδεται Απόδειξη Λιανικής Πώλησης χωρίς την υποχρέωση έκδοσης παραστατικού διακίνησης.

Γ. Ειδικές Περιπτώσεις

8. Στις περιπτώσεις εκτελωνισμού αποθεμάτων από εκτελωνιστή κατ' εντολή και για λογαριασμό του πελάτη του (εισαγωγέα), για την εν συνεχεία διακίνηση αυτών από το τελωνείο εισαγωγής, εφόσον δεν προκύπτει ο τρόπος παράδοσης από τα διεθνή φορτωτικά έγγραφα διακίνησης (π.χ. CMR, bill of lading), υφίσταται υποχρέωση έκδοσης ψηφιακού δελτίου διακίνησης και διαβίβασης των σχετικών δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA από την οντότητα-εισαγωγέα, σε διαφορετική περίπτωση εκδίδεται ψηφιακό δελτίο αποστολής από τον εκτελωνιστή με κατ' ελάχιστη αναγραφή του είδους των αποθεμάτων καθώς και του είδους και πλήθους των συσκευασιών (π.χ. βιβλία, πέντε [5] χαρτοκιβώτια).

Ανάλογης εφαρμογής ως προς την υποχρέωση κατ' ελάχιστο αναγραφής του είδους των αποθεμάτων καθώς και του είδους και του πλήθους των συσκευασιών τυγχάνει και η περίπτωση επιχειρήσεων του τομέα αλιείας λόγω καταγραφής των ποσοτήτων αλιευμάτων μέσω του Ολοκληρωμένου Συστήματος Παρακολούθησης και Καταγραφής Αλιευτικών Δραστηριοτήτων του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων.

9. Γίνεται δεκτό ότι, σε περιπτώσεις πώλησης αποθεμάτων τα οποία έχουν αποθεθεί σε αποθηκευτή/διαμεταφορέα (3PL - Third Party Logistics) και τα οποία διακινούνται κατ' εντολή του Αποστολέα (αποθέτης/πωλητής) σε πελάτη αυτού, δύναται αντί της έκδοσης ψηφιακού δελτίου διακίνησης από τον αποθηκευτή/διαμεταφορέα (3PL), να εκδίδονται ψηφιακά δελτία διακίνησης ως εξής:

- α) Ο αποθηκευτής/διαμεταφορέας εκδίδει ψηφιακό δελτίο αποστολής με λήπτη τον αποθέτη-πελάτη του (πωλητή) και παραδίδει τα αποθέματα στην εγκατάσταση του (π.χ. ράμπα, πύλη, ήτοι σε διεύθυνση ολοκλήρωσης διακίνησης εκτός α/α εγκατάστασης λήπτη)
- β) Εν συνεχεία εκδίδονται τα εξής ψηφιακά παραστατικά διακίνησης για την παράδοση των αποθεμάτων στον αγοραστή (πελάτη του αποθέτη):
 - i) Ψηφιακό δελτίο αποστολής από τον αποθέτη (πωλητή), εφόσον η διακίνηση διενεργείται απ' αυτόν με ίδια μεταφορικά μέσα ή μεταφορικά μέσα τρίτου, με λήπτη τον αγοραστή των αποθεμάτων (πελάτη του αποθέτη) και διεύθυνση έναρξης διακίνησης εκτός α/α εγκατάστασης εκδότη ή
 - ii) Ψηφιακό δελτίο διακίνησης από τον αγοραστή των αποθεμάτων (πελάτη του αποθέτη), εφόσον η διακίνηση διενεργείται απ' αυτόν με ίδια μεταφορικά μέσα ή μεταφορικά μέσα τρίτου, με αντισυμβαλλόμενο τον αποθέτη (πωλητή).

Ανάλογη εφαρμογή δύναται να ακολουθείται και στις περιπτώσεις διακίνησης ενεργειακών προϊόντων από τα διυλιστήρια ή εγκαταστάσεις τρίτων σε χώρους αεροδρομίων μέχρι και τον τελικό παραλήπτη.

10. Σε περίπτωση που συντελείται πώληση αποθεμάτων από οντότητα σε άλλη οντότητα (τα αποθέματα τίθενται στη διάθεση του αγοραστή) χωρίς αυτά να απομακρύνονται από τις εγκαταστάσεις του πωλητή, στις οποίες παραμένουν για φύλαξη (αλλαγή κυριότητας), δύναται να εκδίδεται, κατά το χρόνο της πώλησης/παράδοσης, τιμολόγιο ή τιμολόγιο με ένδειξη διακίνησης αποθεμάτων ούτως ώστε να αποτυπώνεται η συναλλαγή της πώλησης. Σε κάθε περίπτωση, εφόσον δεν εκδοθεί τιμολόγιο με ένδειξη διακίνησης αποθεμάτων, εκδίδεται ψηφιακό παραστατικό διακίνησης με στοιχεία εκδότη του Αποστολέα (πωλητή) και λήπτη του

αγοραστή, με διεύθυνση ολοκλήρωσης διακίνησης εκτός α/α εγκατάστασης λήπτη, τη διεύθυνση του πωλητή και σκοπό διακίνησης «Πώληση». Με αυτό τον τρόπο αποτυπώνεται ότι τα συγκεκριμένα αποθέματα νοούνται για τον πωλητή ως «αποθέματα τρίτων» για δε τον αγοραστή «αποθέματα σε χώρους τρίτων» κατά τα ειδικότερα οριζόμενα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 5 του ν.4308/2014.

Στη συνέχεια κατά την αποστολή των αποθεμάτων από τις εγκαταστάσεις του πωλητή στις εγκαταστάσεις του αγοραστή (ή άλλης οντότητας κατ' εντολή του αγοραστή) εκδίδεται ψηφιακό παραστατικό διακίνησης από τον πωλητή με λήπτη των αποθεμάτων τον αγοραστή αυτών (ή την άλλη οντότητα που έχει υποδείξει ο αγοραστής).

11. Στις περιπτώσεις που υπάρχει υποχρέωση έκδοσης παραστατικού διακίνησης σε συναλλαγές λιανικής και η υπόχρεη οντότητα κάνει χρήση ΦΗΜ, εκδίδονται διακριτά τα παραστατικά διακίνησης και αξίας, προκειμένου η ψηφιακή πλατφόρμα myDATA να ενημερώνεται ορθά ως προς τα δεδομένα αξίας.

12. Σε περίπτωση απώλειας διασύνδεσης (διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή αποδεδειγμένης αδυναμίας διασύνδεσης στο δίκτυο), τα ψηφιακά παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων εκδίδονται χωρίς να διακόπτεται η συναλλαγή με διακριτή ένδειξη για την απώλεια διασύνδεσης και διαβιβάζονται άμεσα με την επαναφορά της. Οι Τύποι Παραστατικών διακίνησης ή αξίας με ένδειξη διακίνησης διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, εντός μίας (1) ημέρας από την ημερομηνία έκδοσής τους.

Στην περίπτωση απώλειας διασύνδεσης για διακινήσεις που απαιτούν έκδοση ψηφιακού δελτίου αποστολής εκτός εγκατάστασης της οντότητας και ιδίως σε γεωγραφικά απομακρυσμένα σημεία με περιορισμένη κάλυψη δικτύου, η οντότητα εκδίδει τα παραστατικά διακίνησης με χειρόγραφο τρόπο. Τα δεδομένα των εν λόγω παραστατικών διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, αμελλητί με την αποκατάσταση της αδυναμίας διαβίβασης, μέσω της εφαρμογής «timologio», με διακριτή σειρά και ένδειξη απώλειας διασύνδεσης.

13. Σε περίπτωση προαιρετικής έκδοσης ψηφιακού παραστατικού διακίνησης υφίσταται υποχρέωση διαβίβασης των σχετικών δεδομένων στη ψηφιακή πλατφόρμα myDATA.

14. Τα διευκρινιζόμενα με τις παρ. 5, 6, 8 και 9 αναφορικά με την έκδοση ψηφιακού δελτίου διακίνησης από μέρους του λήπτη και την παρ. 12 αναφορικά με την διαβίβαση των δεδομένων διακίνησης από την εφαρμογή «timologio» λόγω απώλειας διασύνδεσης, εφαρμόζονται κατόπιν ολοκλήρωσης της σχετικής τεχνικής υλοποίησης.

Δ. Πρόστιμα

15. Σύμφωνα με την παρ. 9Α του άρθρου 5 του ν.4308/2014 για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων διακίνησης των αποθεμάτων τα παραστατικά διακίνησης εκδίδονται ψηφιακά και φέρουν συγκεκριμένες προδιαγραφές. Συνεπώς, οι υπόχρεες οντότητες που διακινούν αποθέματα χωρίς την ύπαρξη ψηφιακού παραστατικού στοιχείων διακίνησης που φέρει τις συγκεκριμένες προδιαγραφές σύμφωνα με τα οριζόμενα και τον μορφότυπο της υπό στοιχεία

Α.1123/2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δεν εκπληρώνουν την σχετική υποχρέωση και κατά συνέπεια με βάση τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 (Α' 58) επιβάλλεται πρόστιμο πεντακοσίων (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν η οντότητα είναι υπόχρεη τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χιλίων (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν η οντότητα είναι υπόχρεη τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ
ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β', Γ'
2. ΔΙ.Σ.ΤΕ.ΠΛ. (για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού Εθνικής Οικονομίας & Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο κ. Γεν. Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας
4. Αποδέκτες πίνακα Ζ', Η' , ΙΑ' εκτός από τα υποθηκοφυλάκια, ΙΒ', ΙΓ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΚΒ', ΚΓ'

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Προϊσταμένους των Γενικών Διευθύνσεων της Α.Α.Δ.Ε.

- 3. Διευθύνσεις της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας**
- 4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας**
- 5. Διεύθυνση Νομικής υποστήριξης της ΑΑΔΕ**
- 6. Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών-Τμήμα Δ΄**
- 7. Διεύθυνση Επιχειρησιακών Διαδικασιών-Τμήμα Β΄**
- 8. Δ/νση Ελεγκτικών Διαδικασιών- Τμήμα Α΄**