



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 12.01.2023

Αριθμός απόφασης:140

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

**ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10**

**Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη**

**Τηλέφωνο : 2313-332246**

**E-Mail : ded.thess@aade.gr**

**Url :www.aade.gr**

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206), 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **16.09.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **30588** ενδικοφανή προσφυγή της Εταιρίας με την επωνυμία «**ΧΑΤΖΗΩΑΚΕΙΜΙΔΗΣ ΣΦΑΓΕΙΟΤΕΧΝΙΚΗ ΕΠΕ**» με **ΑΦΜ: 800641733**, κατά της με αριθμό **448/18.07.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017 - 31.12.2017** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **ΕΔΕΣΣΑΣ** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **ΕΔΕΣΣΑΣ**

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A8 - Επανεξέτασης** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16.09.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **30588** ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας Εταιρίας με την επωνυμία «**ΧΑΤΖΗΩΑΚΕΙΜΙΔΗΣ ΣΦΑΓΕΙΟΤΕΧΝΙΚΗ ΕΠΕ**» με **ΑΦΜ: 800641733**, 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 **448/18.07.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017 -31.12.2017**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΕΔΕΣΣΑΣ, με την οποία μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση κατά το ποσό των **17.235,75€** έναντι του δηλωθέντος πιστωτικού υπολοίπου ποσού **52.279,75€** της προσφεύγουσας εταιρίας, με αντικείμενο εργασιών την επισκευή μηχανημάτων επεξεργασίας τροφίμων, ποτών και καπνού.

Η ως άνω μείωση του πιστωτικού υπολοίπου προέκυψε στο πλαίσιο διενεργηθέντος μερικού ελέγχου φορολογίας φ.π.α., φορολογικής περιόδου **01.03.2015** έως **29.02.2020** δυνάμει της υπ' αρ. **627/27.10.2021** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΕΔΕΣΣΑΣ.

**Απία ελέγχου** αποτέλεσε η με αρ. **4171/2020** αίτηση για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους **29.757,95€** με την με αρ. **3413/2020** υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01.02.2020** έως **29.02.2020**, Το εν λόγω πιστωτικό υπόλοιπο δημιουργήθηκε λόγω αδυναμίας συμψηφισμού του ΦΠΑ εισροών με τον

ΦΠΑ εκροών και επιστράφηκε στην προσφεύγουσα ολόκληρο το ποσό χωρίς έλεγχο, με την υπ' αρ. 129/2020 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΕΔΕΣΣΑΣ.

-Από τον έλεγχο των δεδομένων των βιβλίων με τα αντίστοιχα ποσά των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. της υπό κρίση φορολογικής περιόδου, (όπως αναλυτικά αναγράφονται στις σελ. 5 και 10 της από 18.07.2022 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ), διαπιστώθηκαν διαφορές, τόσο ως προς τις φορολογητέες εκροές από την χονδρική πώληση μηχανημάτων εξοπλισμού σφαγείων – κρεοπωλείων όσο και ως προς τις φορολογητέες εισροές, ως κάτωθι:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	140.166,48	140.214,78	48,30
Αξία φορολογητέων εισροών	81.850,69	81.898,69	-48,00

Περαιτέρω, για τις κάτωθι εξαγωγές δεν προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά βάσει της ΠΟΛ 1203/2016 σε συνδυασμό με τη Δ19Α 5013811 ΕΞ 3.6.2014 ΕΔΥΟ (ήτοι το ηλεκτρονικό μήνυμα ΙΕ599 «γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής» το οποίο εκδίδεται από το Τελωνείο Εξαγωγής μέσω του υποσυστήματος Ελέγχου Εξαγωγών του ICICnet, σχετικά στοιχεία διακίνησης ).

A/A	Ημ/νία	Παραστατικό	Επωνυμία πελάτη	Αξία
1	31/5/2017	INV-00005	VAYOC DZOR MSAMTERQ LLC	5.642,05
2	20/7/2017	INV-00006	P/E ARAKELYAN KARINE MIKAYELI	37.336,64
3	20/7/2017	INV-00006	P/E ARAKELYAN KARINE MIKAYELI	1.460,80
4	20/7/2017	INV-00006	P/E ARAKELYAN KARINE MIKAYELI	44,00
5	20/7/2017	INV-00007	AGAT 777 LLC	6.935,95
6	21/8/2017	INV-00008	ARZNI MSAMTERQ CJSC	76,00
7	21/8/2017	INV-00008	ARZNI MSAMTERQ CJSC	1.748,00

Συνεπώς, καθώς δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις για την απαλλαγή Φ.Π.Α., επιβαρύνθηκαν με συντελεστή ΦΠΑ 24%, ως κάτωθι:

ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
INV-00005/31.05.2017	5.642,05	1.354,09	6.996,14
INV-00006/20.07.2017	38.841,44	9.321,94	48.163,38

INV- 00007/20.07.2017	6.935,95	1.664,63	8.600,58
INV- 00008/21.08.2017	1.824,00	437,76	2.261,76
<b>ΣΥΝΟΛΟ:</b>	<b>53.243,44</b>	<b>12.778,42</b>	<b>66.021,86</b>

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και εισροές της υπό κρίση φορολογικής περιόδου, ως κάτωθι:

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ : 01.01.2017 – 31.12.2017**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	140.166,48	193.458,22	53.291,74
Αξία φορολογητέων εισροών	81.850,69	81.898,69	-48,00
Φόρος εκροών	33.557,22	46.347,23	12.790,01
Υπόλοιπο φόρου εισροών	85.836,97	81.391,23	4.445,74
Πιστωτικό υπόλοιπο	<b>52.279,75</b>	<b>35.044,00</b>	<b>17.235,75</b>
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	<b>52.279,75</b>	<b>35.044,00</b>	<b>17.235,75</b>

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, την ανάκληση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

**-Αυθαίρετα και αναιτιολόγητα αμφισβητήθηκαν οι ως άνω εξαγωγές με προορισμό την Αρμενία, για τις οποίες εκδόθηκαν τα INV-00005/31.05.2017 αξίας 5.642,05€, INV-00006/20.07.2017 αξίας 38.841,44 €, INV-00007/20.07.2017 αξίας 6.935,95€, INV-00008/21.08.2017 αξίας 1.824,00€, καθώς πραγματοποιήθηκαν και σε καμία περίπτωση δεν υπήρχε δόλος. Υπήρξε κοινή συμφωνία με τους εμπορικούς οίκους της Αρμενίας για την αγορά, αποστολή και παραλαβή του εμπορεύματος. Η παραλαβή γινόταν από την έδρα της, εν συνεχεία μέσω Βουλγαρίας καθ' υπόδειξη του πελάτη, έφθανε στην έδρα του πελάτη.**

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ.1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.): «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 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**, στο άρθρο 16 «Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών» του Ν. 2859/2000 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.

**Επειδή**, στο άρθρο 24 «Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών» του παραπάνω νόμου ορίζεται: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α) η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή,....».

**Επειδή**, με την ΠΟΛ 1171/25.06.14 «Διευκρινίσεις σχετικά με τη δυνατότητα υποβολής διασάφησης εξαγωγής σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε από υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα στην Ελλάδα -Δικαιολογητικά απαλλαγής ΦΠΑ κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή». ορίζονται τα κάτωθι:

A. Με τη θέση σε παραγωγική λειτουργία του υποσυστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS -Export Control System) στο Ολοκληρωμένο Πληροφορικό Σύστημα Τελωνείων ICISnet, οι διατυπώσεις εξαγωγής, από 02.04.2012, πραγματοποιούνται ηλεκτρονικά και η επικοινωνία μεταξύ των τελωνειακών αρχών (Τελωνείο Εξαγωγής και Τελωνείο Εξόδου) και των οικονομικών φορέων πραγματοποιείται μέσω ανταλλαγής ηλεκτρονικών μηνυμάτων για όλες τις φάσεις επιτήρησης του καθεστώτος της εξαγωγής.

Η διασάφηση εξαγωγής υποβάλλεται στο τελωνείο εξαγωγής που είναι αρμόδιο για την εποπτεία του τόπου όπου είναι εγκατεστημένος ο εξαγωγέας ή όπου τα εμπορεύματα συσκευάζονται ή φορτώνονται για την εξαγωγή. Η βεβαίωση και η φυσική επιτήρηση του εμπορεύματος που εγκαταλείπει το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε. διενεργείται από το τελωνείο

εξόδου που είναι το τελωνείο στο οποίο προσκομίζονται τα εμπορεύματα πριν εξέλθουν από το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε (είτε στη χώρα μας είτε σε άλλο Κράτος Μέλος).

Με την καθιέρωση της διαδικασίας υποβολής της διασάφησης εξαγωγής ηλεκτρονικά επήλθε αλλαγή στον τρόπο επιβεβαίωσης της εξόδου των εμπορευμάτων από το τελωνειακό έδαφος και ως εκ τούτου στο δικαιολογητικό απαλλαγής από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών που εξάγονται εκτός του τελωνειακού εδάφους της Ε.Ε.

Συγκεκριμένα, το αντίτυπο 3 του ΕΔΕ εξαγωγής αντικαταστάθηκε με την εκτύπωση του μηνύματος ΙΕ 599 «Γνωστοποίηση Ολοκλήρωσης Εξαγωγής», με το οποίο ενημερώνεται ο εξαγωγέας ότι έχει ολοκληρωθεί η εξαγωγή του.

**Επειδή**, με την υπ' αρ. Δ19Α 5013811ΕΞΕΔΥΟ « Οδηγίες για την εφαρμογή του Συστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS) στο ICISnet - Αντικατάσταση της αριθ. Δ19Α 5012006 ΕΞ2012/12-3-12 ΔΥΟ, «Οδηγίες για την εφαρμογή του Συστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS) στο πλαίσιο της παραγωγικής λειτουργίας του υποσυστήματος Εξαγωγών του Ολοκληρωμένου Πληροφορικού Συστήματος Τελωνείων - ICISnet», καταργήθηκε η θεώρηση από τα τελωνεία της εκτύπωσης του μηνύματος ΙΕ599 η οποία είχε καθιερωθεί με την προγενέστερη όμοιά της. Ως εκ τούτου, η εν λόγω εκτύπωση τηρείται στο αρχείο του εξαγωγέα ώστε να μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως δικαιολογητικό για την απαλλαγή από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών που εξάγονται εκτός της Ε.Ε με τα λοιπά προβλεπόμενα από τις κείμενες διατάξεις στοιχεία που δικαιολογούν την έκδοση του τιμολογίου με απαλλαγή από ΦΠΑ.

**Β.** Στα πλαίσια της απλούστευσης των τελωνειακών διαδικασιών εξαγωγής και της διευκόλυνσης των εξαγωγέων, κατέστη δυνατή, με την συνδρομή της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, η δημιουργία σχετικής εφαρμογής στο υποσύστημα ΦΠΑ του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, μέσω της οποίας, οι υπάλληλοι των Δ.Ο.Υ. έχουν τη δυνατότητα άντλησης στοιχείων διασαφήσεων εξαγωγής που αντιστοιχούν σε ένα ΑΦΜ για ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα.

**Γ.** Κατά συνέπεια, παρέχεται πλέον η δυνατότητα στις αρμόδιες ΔΟΥ, μέσω της εν λόγω ηλεκτρονικής εφαρμογής, όπως περιγράφεται αναλυτικά στη συνέχεια, λήψης όλων των απαιτούμενων πληροφοριών από συγκεκριμένα πεδία των υποβληθέντων διασαφήσεων προκειμένου να προβούν στις δικές τους περαιτέρω ενέργειες αναφορικά με την εφαρμογή των περί ΦΠΑ διατάξεων.....

**Επειδή**, με την ΠΟΛ 1203/2016 ορίζεται:

**Άρθρο 1 «Διαδικασία απαλλαγής από το φόρο προστιθεμένης αξίας κατά την παράδοση**

**αγαθών προς εξαγωγή από τον πωλητή – εξαγωγέα»**

Για την απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας των παραδόσεων αγαθών που ενεργούνται από υποκείμενο στο ΦΠΑ πωλητή-εξαγωγέα στο εσωτερικό της χώρας σε αγοραστή εγκατεστημένο εκτός Ε.Ε. απαιτείται:

**α) Υποβολή τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής σύμφωνα με τις διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας. Επί του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής δηλώνεται ο ΑΦΜ του υποκείμενου στο φόρο πωλητή-εξαγωγέα.**

**β) Τιμολόγιο πώλησης που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα» με την ένδειξη «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΦΠΑ - ΑΡΘΡΟ 24 ν. 2859/2000 «ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ» και δηλώνεται επί του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής.**

Ειδικά για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών που ενεργούνται από υποκείμενο στο ΦΠΑ πωλητή-εξαγωγέα εγκατεστημένο στην Ελλάδα σε αγοραστή-ιδιώτη εγκατεστημένο εκτός Ε.Ε δύναται να εκδίδεται, κατά τις διατάξεις του ανωτέρω νόμου, στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης) από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία του πελάτη.

**γ) Αποδεικτικό εξόδου των αγαθών από το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό μήνυμα IE 599 «Γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής» - «Export Notification» το οποίο εκδίδεται από το Τελωνείο Εξαγωγής μέσω του υποσυστήματος Ελέγχου Εξαγωγών του ICISnet.**

Σε περίπτωση υποβολής από τον υποκείμενο στο φόρο πωλητή-εξαγωγέα του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής σε άλλο Κράτος Μέλος, κατά τις διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας, οποιοδήποτε αποδεικτικό εξόδου των αγαθών από το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε το οποίο παρέχεται από αρμόδια τελωνειακή αρχή άλλου Κράτους Μέλους της Ε.Ε.

**δ) Τραπεζικό μέσο πληρωμής από το οποίο θα προκύπτει η καταβολή του αντιτίμου της αξίας του τιμολογίου πώλησης, για κάθε συναλλαγή ξεχωριστά ή συγκεντρωτικά για περισσότερες συναλλαγές, κατά το μέρος της αντιπαροχής που δεν καταβάλλεται σε είδος και δεν συμψηφίζεται λογιστικά έναντι οφειλής του αντισυμβαλλομένου.**

Στις περιπτώσεις που για συγκεκριμένες συναλλαγές, ή για συγκεκριμένες επιχειρήσεις λόγω της φύσης των εργασιών τους, η προσκόμιση τραπεζικού μέσου πληρωμής είναι αδύνατη ή εξαιρετικά δυσχερής, ο λόγος της αδυναμίας εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής πρέπει να αναγράφεται πάνω στο σώμα του φορολογικού στοιχείου που εκδίδεται και να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο. Επίσης το ανωτέρω γεγονός θα γνωστοποιείται στην αρμόδια φορολογική και τελωνειακή αρχή αποκλειστικά πριν την πραγματοποίηση της εξαγωγής προκειμένου να αξιολογούνται τα πραγματικά περιστατικά κατά

τη διενέργεια του ελέγχου, ανεξαρτήτως του χρόνου που ο τελευταίος θα διενεργηθεί.

Εφόσον η εξόφληση της συναλλαγής γίνεται με μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, ο υποκείμενος στο φόρο πωλητής υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο εργάσιμων ημερών από την πραγματοποίηση της εξαγωγής σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε.

**Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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, στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: “Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.”.**

**Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου 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, εν προκειμένω, όσον αφορά τις υπό κρίση εξαγωγές, δεν προσκομίστηκαν τόσο στη φορολογική αρχή όσο και με την ενδικοφανή προσφυγή της Υπηρεσίας μας, εκτός των σχετικών INV-00005/31.05.2017 αξίας 5.642,05€, INV-00006/20.07.2017 αξίας 38.841,44 €, INV-00007/20.07.2017 αξίας 6.935,95€, INV-00008/21.08.2017 αξίας 1.824,00€, τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά από την ΠΟΛ 1203/2016 σε συνδυασμό με τη Δ19Α 5013811 ΕΞ 3.6.2014 ΕΔΥΟ (ήτοι το ηλεκτρονικό μήνυμα ΙΕ599 «γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής» το οποίο εκδίδεται από το Τελωνείο Εξαγωγής μέσω του υποσυστήματος Ελέγχου Εξαγωγών του ICICnet, και πρέπει να φυλάσσεται σε περίπτωση ελέγχων μετά τον εκτελωνισμό των εξαγωγών. (Σχετ. ΠΟΛ 1203/2016).**

**Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω αμφισβητούμενες εξαγωγές έχουν πραγματοποιηθεί.**



**Ειδικότερα:**

-Για την εξαγωγή προς τον πελάτη VAYOC DZOR MSAMTERQ LLC (με το INV-00005/31.05.2017) συνυποβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τη με αρ. 17BG005100AB065932/09.06.2017 (MRN) διασάφηση εξαγωγής του τελωνείου εξόδου προς τη Βουλγαρία BG005100, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει μεταφορικά έγγραφα από την Ελλάδα μέχρι τη Βουλγαρία και ακολούθως μέχρι τον τελικό προορισμό την Αρμενία, που να αποδεικνύουν τη φυσική μεταφορά των εμπορευμάτων.

-Για την εξαγωγή προς τον πελάτη P/E ARAKELIAN KARINE MIKAYELI (με το INV-00006/20.07.2017) συνυποβάλλει τη φορτωτική CMR no 25407/27.07.2017 με αρ. κυκλοφορίας CT3370BH/CT0096EH, μεταφορέα την DEMIDA HN. (χωρίς ευδιάκριτα τα στοιχεία του παραλήπτη και της σφραγίδας). Από το στοιχείο της φορτωτικής (CMR) προκύπτει ότι εξαγωγέας είναι η προσφεύγουσα και παραλήπτης η ARAKELIAN KARINE MIKAYELI στην Αρμενία. Η παραλαβή των εμπορευμάτων γίνεται στη Βουλγαρία, ωστόσο από την προσφεύγουσα δεν προσκομίζονται μεταφορικά έγγραφα (σφραγισμένα από τους παραλήπτες των προϊόντων), που να αποδεικνύουν ποιος παρέλαβε τα εμπορεύματα από την έδρα της, μέχρι τη Βουλγαρία, και τη φυσική μεταφορά τους έως την Αρμενία.

-Για την εξαγωγή προς τον πελάτη AGAT 777 LLC (με το INV-00007/20.07.2017) συνυποβάλλει τη φορτωτική CMR no 25408/27.07.2017 με αρ. κυκλοφ. CT3370BH/CT0096EH, μεταφορέα την DEMIDA HN, (χωρίς ευδιάκριτα τα στοιχεία του παραλήπτη και της σφραγίδας) Από το στοιχείο της φορτωτικής (CMR) προκύπτει ότι εξαγωγέας είναι η προσφεύγουσα και παραλήπτης η ARAKELIAN KARINE MIKAYELI στην Αρμενία. Η παραλαβή των εμπορευμάτων γίνεται στη Βουλγαρία, ωστόσο από την προσφεύγουσα δεν προσκομίζονται μεταφορικά έγγραφα (σφραγισμένα από τους παραλήπτες των προϊόντων), που να αποδεικνύουν ποιος παρέλαβε τα εμπορεύματα από την έδρα της, μέχρι τη Βουλγαρία και τη φυσική μεταφορά τους έως την Αρμενία .

-Για την εξαγωγή προς τον πελάτη ARZNI MSAMTERQ CJSC (με το INV-00008/21.08.2017) συνυποβάλλει τη με αρ i17BG005100AB253885/15.09.2017 (MRN) διασάφηση εξαγωγής του τελωνείου εξόδου προς τη Βουλγαρία (BG005100), χωρίς ωστόσο να προσκομίζει μεταφορικά έγγραφα από την Ελλάδα μέχρι τη Βουλγαρία και ακολούθως μέχρι τον τελικό προορισμό την Αρμενία, που να αποδεικνύουν τη φυσική μεταφορά των εμπορευμάτων.

-Επιπλέον στα σχετικά τιμολόγια (INV-00005/31.05.2017, INV-00006/20.07.2017, INV-00007/20.07.2017, INV-00008/21.08.2017) αναγράφεται ο όρος της μεταφοράς **-Ex Works**, δηλ. σύμφωνα με τον όρο αυτόν, ο πωλητής έχει το προϊόν έτοιμο (συσκευασμένο προς μεταφορά) έξω από τις εγκαταστάσεις του, τη συμφωνημένη ημερομηνία. Τα προϊόντα παραλαμβάνονται από εκεί από τον αγοραστή, ο οποίος είναι αποκλειστικός υπεύθυνος για οποιοδήποτε ρίσκο περιλαμβάνεται στη μεταφορά του εμπορεύματος από το σημείο αναχώρησης μέχρι τον τόπο προορισμού (κίνδυνος φθοράς/ απώλειας), όπως επίσης και για τα σχετικά έξοδα μεταφοράς, τους φόρους και τους δασμούς. Ως εκ τούτου, τα εμπορεύματα έπρεπε να παραληφθούν από την έδρα της προσφεύγουσας, και η τελευταία να έχει στην κατοχή της τα σχετικά παραστατικά παραλαβής και διακίνησης εμπορευμάτων μέχρι τον προορισμό του παραλήπτη, τα οποία πρέπει να φυλάσσονται σε περίπτωση ελέγχων μετά τον εκτελωνισμό των εξαγωγών. (Σχετ. ΠΟΛ 1203/2016).

**Επειδή**, για τις ως άνω εξαγωγές η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ούτε στη Φορολογική αρχή ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή το σχετικό ηλεκτρονικό μήνυμα ΙΕ599 «γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής» το οποίο εκδίδεται από το Τελωνείο εξόδου (Σχετ.ΠΟΛ1203/2016),

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, ο Έλληνας πωλητής-εξαγωγέας θα πρέπει να διαθέτει το σχετικό ηλεκτρονικό μήνυμα επιβεβαίωσης της εξαγωγής από το μηχανογραφικό σύστημα τελωνείων (ΙΕ 599 «Ολοκλήρωση εξαγωγής»), ώστε να αποδεικνύεται ότι τα εμπορεύματα έχουν αποδεδειγμένα εξέλθει του τελωνειακού εδάφους της Ε.Ε.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από την από 18.07.2022 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, ο έλεγχος δεν ήταν σε θέση να επαληθεύσει την πραγματοποίηση των εν λόγω εξαγωγών, που δηλώνει η προσφεύγουσα εφόσον δεν κατείχε επαρκή στοιχεία που να αποδεικνύουν την ολοκλήρωσή της (Σχετ.ΠΟΛ1203/2016). Ως εκ τούτου, ορθώς από τη φορολογική αρχή οι συναλλαγές συνολικού ποσού 53.243,44€ επιβαρύνθηκαν με συντελεστή ΦΠΑ 24%, ήτοι ποσού 12.778,42€ για τη φορολογική περίοδο **01.01.2017 -31.12.2017**.

**Επειδή**, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18.07.2022 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πραγματοποίησης των εν λόγω εξαγωγών απορρίπτεται, ως αναπόδεικτος.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. 30588/16.09.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της Εταιρίας με την επωνυμία «ΧΑΤΖΗΩΛΑΚΕΙΜΙΔΗΣ ΣΦΑΓΕΙΟΤΕΧΝΙΚΗ ΕΠΕ» με ΑΦΜ: 800641733.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:**

Η με αριθμό 448/18.07.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017 -31.12.2017.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΠΟΣΟ
Πιστωτικό υπόλοιπο που δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση	17.235,75€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

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.