



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/03/2020

Αριθμός απόφασης: 524

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει».

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

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 11.11.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ η οποία έχει έδρα στην επί της οδού αρ. Τ.Κ.

κατά α) της με αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, β) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.03.2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως ανωτέρω αναφερόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση και την έκθεση έλεγχου, Φ.Π.Α..

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11-11-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας 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:

1) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, το τελικό πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση διαμορφώθηκε από 29.447,31€ σε 14.945,93 €, για την φορολογική περίοδο 1/1/2016-31/12/2016.

2) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, λόγω του πιστωτικού υπολοίπου που της επεστράφη ποσού 22.070,95 €, αντί του ορθού ποσού 14.945,93 €, καταλογίστηκε η διαφορά Φ.Π.Α. (κύριος φόρος) ποσού 7.842,29 €, πλέον πρόστιμο άρθ. 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.921,14€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 11.763,43 €, την φορολογική περίοδο 1/1/2017-31/03/2017.

Η προσφεύγουσα με την με αρ. πρωτ./2017 αίτηση ζήτησε επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 30.005,57 ευρώ όπως είχε διαμορφωθεί κατά την υποβολή των εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α. έτους 2012, 2013 και των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. από 01/01/2014 έως και 31/03/2017, επειδή ενεργεί πράξεις οι οποίες προβλέπονται από το άρθρο 24 του κώδικα Φ.Π.Α.

Ο έλεγχος, με την υποβολή της παραπάνω αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α., συνέταξε Υπηρεσιακό σημείωμα ελέγχου με βάσει τα δεδομένα των υποβληθεισών εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013, και των μηνιαίων περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. από 01/01/2014 έως και 31/03/2017 και διαπίστωσε ότι από το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 30.005,57 ευρώ που αιτήθηκε η ελεγχόμενη, ποσό ύψους 7.934,62 ευρώ αφορούσε πιστωτικό υπόλοιπο της χρήσης 2012, το οποίο είχε υποπέσει σε παραγραφή κατ' εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων του Ν. 2859/2000(Φ.Π.Α.) και Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και ως εκ τούτου της **επεστράφη από την Δ.Ο.Υ. το ποσόν των 22.070,95**

ευρώ, με το υπ' αριθ./2017 ΑΦΕΚ ποσού 19.863,86 € και το υπ' αριθ./2017 ΑΦΕΚ ποσού 2.207,09 €.

Ύστερα από την υπ' αρ./2018 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την υπ' αρ. πρωτ./2018 πρόσκληση (σε συνέχεια της με αρ.πρωτ./2018 πρόσκλησης άρθρου 14 ν.4174/2013) με την οποία ζητούσε να προσκομίσει τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία-στοιχεία), β) εκκαθαριστικό λογαριασμό τελωνείου στον οποίο αναφέρονται αναλυτικά οι εισαγωγές που πραγματοποιήθηκαν και οι εξαγωγές (αριθ. Τιμ. Πώλησης, αριθ. Τιμ. Π.Υ., η ημερομηνία έκδοσης, αριθ. αποδεικτικού τραπέζης, διασαφήσεις εισαγωγής-εξαγωγής, οι ακριβείς ποσότητες αγαθών που εισήχθησαν και εξήχθησαν αυτούσια ή μεταποιημένα, για την φορολογική περίοδο από 01.01.2013 έως 31.03.2017 και γ) αντίγραφο ηλεκτρονικού μηνύματος εξαγωγής

Η προσφεύγουσα, προσκόμισε τα τηρούμενα βιβλία (ηλεκτρονική μορφή) και μέρος των στοιχείων (σελ. 8 έκθεσης) καθώς και παραστατικά εισαγωγής εμπορευμάτων από τρίτες χώρες που εκτελωνίζονται στην Ελλάδα και προορίζονται για εξαγωγή και παραστατικά πωλήσεων σε τρίτες χώρες όπως αναλύονται στην έκθεση ελέγχου (σελ.10-11).

Ο έλεγχος, ύστερα από τον έλεγχο των παραστατικών που αφορούσαν τις εξαγωγές, έκρινε:

1) Φορολογική περίοδος 01.01.2016 - 31.12.2016

α) Εκροές:

Από το συνολικό ποσόν των εξαγωγών ύψους 46.828,07 ευρώ που δηλώθηκε με τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ (αρχικές και συμπληρωματικές- κωδ. 348 εξαγωγές) και με βάση τα προσκομισθέντα παραστατικά, ο έλεγχος αναγνώρισε τα παρακάτω:

- Ποσόν 16.486,60 ευρώ που άφορα τρεις (3) εξαγωγές (σελ 11 έκθεσης) το οποίο προκύπτει και από την εφαρμογή ΦΠΑ-Στοιχεία Τελωνείων (ICIS) - κατάσταση εξαγωγών με οριστικοποιημένη συνολική αξία εξαγωγών της προσφεύγουσας οντότητας ύψους 16.486,60 ευρώ.
- Ποσόν 1.790,36 ευρώ που αφορά έσοδα από παρεχόμενη υπηρεσία το οποίο έχει καταχωρηθεί στα βιβλία (έσοδα) λογ. 73.01.05.000 της προσφεύγουσας.

Συνεπώς, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εξαγωγές το ποσόν των 28.551,12 ευρώ $(46.828,07 - 16.486,60 - 1.790,36 = 28.551,12)$ καθώς δεν προσκομίστηκαν (σελ. 12 έκθεσης) όλα τα δικαιολογητικά (αντίγραφα τελωνειακών παραστατικών εξαγωγής, το αντίτυπο 3 του οικείου Ενιαίου Διοικητικού Έγγραφου (Ε.Δ.Ε.) με την σχετική πράξη βεβαίωσης εξόδου επί του αντιτύπου από το αρμόδιο τελωνείο εξόδου, φορτωτικά έγγραφα διακίνησης, τραπεζικό έγγραφο εξόφλησης), προκειμένου να αποδειχθεί η πραγματοποίηση των εξαγωγών σε τρίτες χώρες βάσει των διατάξεων της Πολ. 1202/1999 και της ΔΕΛ Α 1197280 ΕΞ 2013/24-12-2013 και έκρινε ότι για συναλλαγές (πωλήσεις) ύψους 28.551,12 ευρώ δεν αποδόθηκε ο αναλογών Φ.Π.Α..

β) Εισροές:

Ο έλεγχος δεν διαπίστωσε διαφορές και αναγνώρισε το σύνολο των δηλωθέντων φορολογητέων εισροών ποσού 51.906,43 ευρώ και του αναλογούντος φόρου εισροών 11.903,89 ευρώ.

Ύστερα από τα ανωτέρω ο έλεγχος εξέδωσε την υπ. αρ./2019 οριστική πράξη ΦΠΑ φορολ. έτους 2016, με την οποία το βάσει δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση, ποσού 29.447,31 ευρώ, διαμορφώθηκε στο ορθό ύψους 14.945,93 ευρώ.

2. Φορολογική περίοδος 01.01.2017 - 31.03.2017

Ο έλεγχος δεν διαπίστωσε διαφορές, τόσο στις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές όσο και στις φορολογητέες εισροές, παρά μόνο στην μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου, ήτοι πιστωτικό υπόλοιπο προς μεταφορά για επιστροφή στη χρήση 2017 ύψους 14.945,93 ευρώ(σελ.14 έκθεσης)..

Ύστερα από τα ανωτέρω **ο έλεγχος εξέδωσε την υπ. αρ./2019 οριστική πράξη ΦΠΑ** φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/03/2017, με πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή ποσού 14.945,93 ευρώ αντί του ποσού των 22.070,95 ευρώ που επεστράφη στην προσφεύγουσα, καταλόγισε την διαφορά φόρου και επέβαλε το πρόστιμο του άρθρου 58 Α του ΚΦΔ..

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενη τα εξής:

«Δεδομένου ότι υποβάλλαμε κάθε στοιχείο το οποίο μας ζητήθηκε από τον αρμόδιο υπάλληλο με επανειλημμένες επισκέψεις μας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. καθώς και κάθε αποδεικτικό έγγραφο το οποίο αποδείκνυε ότι τα έσοδα της συγκεκριμένης χρήσης από 01/01-31/12/2016 δικαιολογούσε ότι τηρήσαμε με συνέπεια όλες τις διατάξεις των άρθρων του Κώδικα Φ.Π.Α. μας χρέωσε με ανύπαρκτα ποσά Φ.Π.Α. επί των εκροών.

Δεδομένου ότι οι εξαγωγές οι οποίες αποδεικνύονται με τα σχετικά στοιχεία (CMR INVOICES κ.λ.π.) δεν υπόκειται σε επιβολή Φ.ΠΑ., σας παραθέτουμε τα αποδεικτικά στοιχεία»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **N.2859/2000(ΦΠΑ)** ορίζεται ότι:

Άρθρο 5 - Παράδοση αγαθών

«1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Εξομοιώνονται με ενσώματα αγαθά η ηλεκτρική ενέργεια, το αέριο, η θερμότητα ή το ψύχος και παρόμοια αγαθά.»

Άρθρο 19 - Φορολογητέα αξία στην Παράδοση αγαθών, στην Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην Παροχή υπηρεσιών

1. Στην Παράδοση αγαθών, στην Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην Παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιοδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.

Άρθρο 24 - Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών

«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,».

Άρθρο 30 - Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Επειδή με την ΠΟΛ.1262/2-8-1993 (ΦΕΚ Β 675/2-9-93) :Διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της παράδοσης ενδοκοινοτικής απόκτησης και εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή παράδοση σε υποκειμένους στο φόρο εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος καθώς και της παροχής υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών.

(Η παρούσα απόφαση καταργήθηκε με την απόφαση ΠΟΛ. 1167/29-7-2015 (ΦΕΚ Β 1808/21-8-2015).)

Άρθρο 1 - Απαλλαγή της εξαγωγής αγαθών

Για την απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας των παραδόσεων αγαθών που ενεργούνται από υποκείμενο στο φόρο πωλητή - εξαγωγέα εγκατεστημένο στην Ελλάδα, ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, σε αγοραστή εγκατεστημένο εκτός Κοινότητας απαιτούνται:

α) Τιμολόγιο πώλησης, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Στο τιμολόγιο, που πρέπει να θεωρείται από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή της εξαγωγής, αναγράφεται η ένδειξη "ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΦΠΑ ΛΟΓΩ ΕΞΑΓΩΓΗΣ".

β) Αντίγραφο του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής, που προορίζονται για το αρχείο του εξαγωγέα, καθώς και το αντίτυπο 3 του οικείου Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (Ε.Δ.Ε.) από το οποίο αποδεικνύεται η οριστική εξαγωγή των αγαθών.

γ) Το οικείο αποδεικτικό της τυχόν μεσολαβούσας τράπεζας, για την εισαγωγή ή το συμψηφισμό ή τη νόμιμη εκχώρηση του συναλλάγματος της συγκεκριμένης πράξης....».

Επειδή με την **ΠΟΛ 1203/30-12-2016**: Διαδικασία απαλλαγής από το φόρο προστιθεμένης αξίας κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή από τον πωλητή –εξαγωγέα, αποφασίστηκε ότι:

«Άρθρο 1: Για την απαλλαγή από το φόρο προστιθεμένης 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 «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 με την **ΠΟΛ 1199/24-07-2002**, με θέμα: «Εναλλακτικά στοιχεία απόδειξης της οριστικής εξαγωγής των αγαθών για την απαλλαγή του Φ.Π.Α., σε περιπτώσεις απώλειας του αντιτύπου 3 του Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (Ε.Δ.Ε.), ρίζεται ότι: «..... **στις εξαιρετικές εκείνες περιπτώσεις αποδεδειγμένης απώλειας του οικείου αντιτύπου 3 του Ε.Δ.Ε.,** κατόπιν ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του εξαγωγέα, εφόσον επιβεβαιώνεται από τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικνύεται η εξαγωγή των αγαθών, να γίνεται δεκτή σε συνδυασμό με τα ακόλουθα αποδεικτικά στοιχεία :

α) Αντίγραφο του Τιμολογίου πώλησης, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., θεωρημένο από την αρμόδια Τελωνιακή Αρχή της εξαγωγής και φέρει την ένδειξη «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ Φ.Π.Α. ΛΟΓΩ ΕΞΑΓΩΓΗΣ».

β) Φωτοαντίγραφο του αντιτύπου αριθμ. 1 του Ε.Δ.Ε. εξαγωγής θεωρημένο από το Τελωνείο εξαγωγής και το οποίο είχε εκδοθεί με την ένδειξη «ΓΙΑ ΤΟ ΑΡΧΕΙΟ ΤΟΥ ΕΞΑΓΩΓΕΑ».

γ) Το σχετικό αποδεικτικό της Τράπεζας που μεσολάβησε για την εισαγωγή ή το συμψηφισμό ή τη νόμιμη εκχώρηση του συναλλάγματος της συγκεκριμένης εξαγωγής.

δ) Τα φορτωτικά έγγραφα διακίνησης των αγαθών .

ε) Θεωρημένο φωτοαντίγραφο, στο οποίο έχει συνταχθεί πράξη εξόδου των εμπορευμάτων από το Τελωνείο εξόδου, του αντιτύπου αριθμ. 5 της Δήλωσης Διαμετακόμισης ή του αποκόμματος του φύλλου Νο 2 (θέσεις 18 - 28) του Δελτίου TIR μαζί με το τον αριθμό του φύλλο Νο 1 ή του αντιτύπου Ε του Ε.Δ.Ε. εξαγωγής.

Το φωτοαντίγραφο αυτό θα ζητείται με αίτηση του εξαγωγέα, από το αρμόδιο Τελωνείο εξαγωγής ή αναχώρησης.

στ) Οποιοδήποτε άλλο στοιχείο θεωρεί ως αποδεικτικό της πραγματοποίησης της εξαγωγής ο έλεγχος (π.χ. αντίγραφο του παραστατικού εισαγωγής στην Τρίτη χώρα, θεωρημένο από την αρμόδια αρχή).....».

Επειδή, η προσφεύγουσα στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ (αρχικές και τροποποιητικές) φορολογικού έτους 2016, που υπέβαλε, **δήλωσε (κωδ. 348) ως εξαγωγές (τρίτες χώρες)** συνολικό ποσόν 46.828,07 ευρώ (σελ. 11-12 έκθεσης) ήτοι:

Περίοδος	Ποσόν σε ευρώ.
Φεβρουάριος	15.556,02
Απρίλιος	20.763,91

Μάιος	4.645,92
Ιούνιος	5.862,22
Σύνολο	46.828,07

Επίσης, το ανωτέρω ποσόν, ύψους 46.828,07 ευρώ, η προσφεύγουσα το έχει καταχωρήσει στα βιβλία της (σελ. 11 έκθεσης) ως εξής:

Λογαριασμός	Περιγραφή	Ποσόν σε ευρώ
70.01.99.000	Πωλήσεις εμπορευμάτων εξωτερικού ως εξαγωγές	45.037,72
73.01.05.000	Έσοδα από παρεχόμενη υπηρεσία	1.790,35
	Σύνολο εσόδων	46.828,07

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο για την πώληση αγαθών σε τρίτες χώρες, τα προσήκοντα παραστατικά – αποδεικτικά στοιχεία **μόνο για τρεις συναλλαγές-εξαγωγές**, με χώρες προορισμού Τουρκία και Λίβανο, **συνολικής αξίας εξαγωγών 16.486,60 ευρώ** (όπως αναλυτικά αναφέρεται η κάθε μια συναλλαγή στην σελ. 11 έκθεσης έλεγχου).

Επειδή, από το ηλεκτρονικό αρχείο μέσω της εφαρμογής NEO-TAXIS- Εφαρμογή ΦΠΑ-Στοιχεία Τελωνείων (ICIS)-Κατάσταση εξαγωγών (στοιχείο του φακέλου) προκύπτει οριστικοποιημένη συνολική αξία εξαγωγών της προσφεύγουσας οντότητας ποσού ύψους 16.486,60 ευρώ, το οποίο αφορά τις τρεις (3) ανωτέρω συναλλαγές-εξαγωγές ισόποσης αξίας.

Επειδή, ο έλεγχος, από το συνολικό δηλωθέν ποσόν εξαγωγών 46.828,07 ευρώ αποδέχτηκε το ποσόν των 16.486,60 ευρώ για το οποίο προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά και είναι οριστικοποιημένο για το διάστημα από 01/01/2016-31/12/2016 όπως αποδεικνύεται από την Εφαρμογή ΦΠΑ-Στοιχεία Τελωνείων (ICIS)-Κατάσταση εξαγωγών, ενώ δεν αποδέχτηκε ως εξαγωγές τις συναλλαγές ποσού ύψους 28.551,12 ευρώ (46.828,07-16.486,60) καθώς δεν προσκομίστηκαν τα ζητηθέντα δικαιολογητικά από τα οποία να αποδεικνύεται η εξαγωγή των αγαθών που περιγράφονται στα αντίστοιχα τιμολόγια πώλησης (INVOICE).

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε, ούτε στον έλεγχο (σελ. 17 έκθεσης) ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή της, αντίγραφα τελωνειακών παραστατικών με πράξη του Τελωνείου εξόδου, ούτε το αντίτυπο 3 του οικείου Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (Ε.Δ.Ε.) από το οποίο αποδεικνύεται η οριστική εξαγωγή των αγαθών, για τις επιπλέον πωλήσεις ύψους 28.551,12 €, ούτε οποιοδήποτε άλλο στοιχείο σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1199/2002 που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση της εξαγωγής όπως π.χ. αντίγραφο του παραστατικού εισαγωγής στην Τρίτη χώρα, θεωρημένο από την αρμόδια αρχή.

Επειδή δεν προσκομίστηκαν όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά δεν στοιχειοθετούνται οι εξαγωγές αξίας 28.551,12€ και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του απορρίπτονται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **65 του ν.4174/2013(ΚΦΔ) -Βάρος απόδειξης**, ορίζεται ότι:

«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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 09.10.2019 εκθέση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 11.11.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της Εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την **επικύρωση α)** της με αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016, **β)** της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.03.2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

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

Φ.Π.Α. 01/01/2016 -31/12/2016 Πιστωτικό υπόλοιπο: 14.945,93 ευρώ

Φ.Π.Α. 01/01/2017 -31/03/2017 Συνολικό Ποσό για καταβολή: 11.763,43 ευρώ

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης

Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.