

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ  
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ & Ε.Φ.Κ.  
Δ/ΝΣΗ 17Η ΔΑΣΜΟΛΟΓΙΚΗ  
ΤΜΗΜΑ Ε' ΦΠΑ ΕΙΣΑΓ. - ΕΞΑΓ.

Αθήνα, 27 Οκτωβρίου 2014

Αρ. Πρωτ.: Δ17Ε 5025699 ΕΞ 2014

**ΠΡΟΣ:** Όπως Πίνακας Διανομής

Ταχ. Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10  
101 84 Αθήνα

Πληροφορίες : Μ. Λύτρα

Τηλέφωνο : 210 - 69 87 480

FAX : 210 - 69 87 489

Email : [customs.value-dump@2001.syzefxis.gov.gr](mailto:customs.value-dump@2001.syzefxis.gov.gr)

**ΘΕΜΑ** : Διεξαγωγή εκ των υστέρων ελέγχων για τη δασμολογητέα αξία.

Με αφορμή ερωτήματα Τελωνειακών αρχών αναφορικά με τη διενέργεια εκ των υστέρων ελέγχων για την δασμολογητέα αξία, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Η διενέργεια εκ των υστέρων ελέγχων αποσκοπεί στην επιβεβαίωση της ορθής εφαρμογής της τελωνειακής νομοθεσίας και ειδικότερα της ορθής καταβολής των δασμών, των φόρων και άλλων επιβαρύνσεων καθόσον για λόγους διευκόλυνσης του εμπορίου και απλούστευσης των διαδικασιών, οι τελωνειακοί έλεγχοι δεν πραγματοποιούνται καθ' ολοκληρίαν κατά τη στιγμή του τελωνισμού.
2. Η ακριβής χρονική στιγμή του εκ των υστέρων ελέγχου μπορεί να ποικίλλει, ανάλογα με τις αρμοδιότητες των εκάστοτε ελεγκτικών αρχών και το είδος του ελέγχου. Έτσι, μπορεί να πραγματοποιείται είτε αμέσως μετά την έκδοση της άδειας παράδοσης, είτε σε μεταγενέστερο στάδιο που κυμαίνεται, από λίγες μέρες έως και κάποια έτη.
3. Όπως είναι γνωστό, η δασμολογητέα αξία είναι η βάση για τον καθορισμό του ποσού των τελωνειακών δασμών που πρέπει να πληρωθούν. Οι δασμοί υπολογίζονται κυρίως σαν ένα ποσοστό επί της αξίας των εμπορευμάτων (ad valorem). Η δασμολογητέα αξία είναι σημαντική γιατί χρησιμοποιείται και ως βάση για τον υπολογισμό του ΦΠΑ. Γι' αυτό ο σωστός υπολογισμός της δασμολογητέας αξίας έχει σοβαρό αντίκτυπο στην επιβολή και είσπραξη τόσο των δασμών όσο και στον ΦΠΑ.

4. Η δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων πρέπει να είναι η συναλλακτική αξία, δηλαδή η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή, όταν πωλούνται κατά την εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας (άρθρο 29 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα Καν.2913/92). Όταν η συναλλακτική αξία δεν είναι δυνατόν να χρησιμοποιηθεί τότε εφαρμόζονται δευτερεύοντες μέθοδοι για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας (άρθρο 30 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα Καν.2913/92) .
5. Η μη ορθή εφαρμογή της δασμολογητέας αξίας επιφέρει κινδύνους όπως:
- α. υποτιμολόγηση των εισαγομένων εμπορευμάτων
  - β. παράλειψη ποσών που πρέπει να προστεθούν στη δασμολογητέα αξία όπως δικαιώματα αδείας, προμήθειες, ναύλη και έξοδα ασφάλισης κτλ.
  - γ. υπερτιμολόγηση των εισαγομένων εμπορευμάτων (πχ αν επιβάλλεται δασμός αντιντάμπινγκ σε είδη κάτω από μια καθορισμένη αξία, ή κάποια αγροτικά προϊόντα μπορεί αν υπερτιμολογούνται να αποφεύγουν να πληρώνουν υψηλότερους δασμούς κλπ)
  - δ. υπερτιμολόγηση των εξαγομένων εμπορευμάτων (πχ για επιστροφή ΦΠΑ, επιστρεπτέα είδη κλπ)
6. Κατά την διενέργεια του ελέγχου :
- Μια σειρά διαφορετικών τελωνειακών διασαφήσεων πρέπει να συγκριθούν μεταξύ τους για να εξακριβωθεί εάν υπάρχουν διαφορετικές δηλωθείσες τιμές για το ίδιο προϊόν. Εάν υπάρχουν σημαντικές διαφορές μπορεί να υποδηλώνουν την ύπαρξη παρατυπιών στην δασμολογητέα αξία που δηλώνεται και στην περίπτωση αυτή ο έλεγχος προβαίνει σε περαιτέρω διερεύνηση της υπόθεσης.
  - Πραγματοποιείται σύγκριση:
    - ✓ Της πράγματι πληρωθείσας ή πληρωτέας τιμής επιλεγμένων κωδικών με τη μέση τιμή αυτών από το πληροφοριακό σύστημα των τελωνείων
    - ✓ Της δασμολογητέας αξίας ομοειδών προϊόντων που αγοράστηκαν από διαφορετικούς προμηθευτές από τον ίδιο εισαγωγέα
    - ✓ Της δηλωθείσας δασμολογητέας αξίας με την τιμή πώλησης στο εσωτερικό της χώρας ή την αξία των ομοειδών προϊόντων
7. Ο ελεγκτής πρέπει να ξεκινήσει καθορίζοντας ποια μέθοδο προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας θα χρησιμοποιήσει, εάν αυτή είναι η σωστή μέθοδος και εάν όλες οι παρακάτω προσθήκες και οι προσαρμογές έχουν συμπεριληφθεί στην δηλωθείσα δασμολογητέα αξία.
8. Για να καθοριστεί η δυνατότητα εφαρμογής της συναλλακτικής αξίας ο ελεγκτής πρέπει να βεβαιωθεί ότι πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις για την χρήση της .

Θα πρέπει να ελέγξει εάν:

- Η συναλλακτική αξία αφορά πώληση η οποία έχει σαν τελικό αποδέκτη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Δεν υπάρχουν περιορισμοί στην χρησιμοποίηση των εμπορευμάτων, άλλων από αυτά που εισήχθησαν
- Ο αγοραστής και ο πωλητής δεν συνδέονται μεταξύ τους και εάν συνδέονται αυτή η σχέση δεν έχει επηρεάσει την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή.

Μια σχέση μεταξύ προμηθευτή και αγοραστή καθορίζεται με βάση το Κοινοτικό δίκαιο και μπορεί να κατηγοριοποιηθεί σε δύο ομάδες:

1. Μια σχέση εξαιτίας μια προσωπικής σχέσης (άρθρο 143 1 α,β,γ και θ των εφαρμοστικών διατάξεων του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα , καν.2454/93).
2. Μια εμπορική σχέση μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων (άρθρο 143 1 δ των εφαρμοστικών διατάξεων του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα).

Ο ελεγκτής θα πρέπει να αποδείξει εάν υπάρχει σχέση και εάν υπάρχουν αμφιβολίες σχετικά με την εγκυρότητα και την ακρίβεια των πληροφοριών στις διασαφήσεις εισαγωγής. Αυτές οι αμφιβολίες μπορούν να προκύψουν από τα ονόματα του πωλητή και του αγοραστή ή από διάφορα έγγραφα όπως η έκθεση ελέγχου (πχ ορκωτών λογιστών, εσωτερικού ελέγχου κλπ) , οι ισολογισμοί, το απόσπασμα από το μητρώο των εταιρειών, τα συμβόλαια εταιρικής σχέσης ή από πληροφορίες στο διαδίκτυο.

Εάν υπάρχει μια σχέση, θα πρέπει να ελέγξει εάν η συναλλακτική αξία που δηλώθηκε στις τελωνειακές αρχές μπορεί να γίνει αποδεκτή ή υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει επηρεασθεί από αυτή τη σχέση. Υπάρχουν μερικά γεγονότα που υποδηλώνουν ότι η σχέση μεταξύ των φορέων έχει επηρεάσει την τιμή, όπως:

- Η τιμή των εμπορευμάτων είναι χαμηλότερη ή υψηλότερη από την τιμή ενός ανεξάρτητου αγοραστή κάτω από τις ίδιες συνθήκες
- Ο πωλητής παραιτείται από πληρωμές από τον εισαγωγέα αν και δικαιούται να εισπράξει αυτές τις πληρωμές
- Συμφωνημένες τιμές μεταξύ των εταιρειών (έλεγχος συμβολαίων)
- Οι πληρωμές μεταξύ του προμηθευτή και του συνδεδεμένου εισαγωγέα έχουν αυξηθεί εκ των υστέρων (με την έκδοση ενός χρεωστικού ή πιστωτικού σημειώματος ή ενός συμπληρωματικού τιμολογίου) ή υπάρχουν περιοδικές αντισταθμιστικές πληρωμές

Εάν ο ελεγκτής δεν μπορεί να κάνει αποδεκτή την «συναλλακτική αξία», πρέπει να δώσει μια λογική ευκαιρία στον πωλητή να αποδείξει ότι η τιμή δεν έχει επηρεαστεί από αυτή τη σχέση (άρθρο 29 2 (β) του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα). Όταν ο εισαγωγέας δεν μπορεί να αποδείξει ότι η τιμή δεν έχει επηρεασθεί από τη σχέση τους αυτή, η δασμολογητέα αξία πρέπει να καθοριστεί με μια άλλη μέθοδο προσδιορισμού της αξίας (άρθρο 30 (2) α,β,γ,δ του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα 2913/92) ή από την μέθοδο που προκύπτει σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα 2913/92.

**9. Για να επιβεβαιώνεται ότι έχει δηλωθεί ορθώς η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή ο ελεγκτής θα πρέπει να μπορεί:**

- Να συγκρίνει την αξία και το νόμισμα των συνοδευτικών τιμολογίων αγοράς με αυτά που δηλώθηκαν στο τελωνείο
- Να ελέγξει αν η αξία που εμφανίζεται στο συνοδευτικό τιμολόγιο αγοράς είναι σύμφωνο με τις παραγγελίες αγοράς, τα συμβόλαια, τα παραστατικά στοιχεία
- Να συγκρίνει τους όρους παράδοσης στα τιμολόγια με τα έξοδα φόρτωσης που δηλώθηκαν στο τελωνείο και τα φορτωτικά έγγραφα
- Να διαπιστώσει εάν υπήρχαν έξοδα ασφάλειας που είχαν σχέση με τις συναλλαγές και εάν αυτά προστέθηκαν στην δηλωθείσα δασμολογητέα αξία
- Να συγκρίνει τις εγγραφές στους λογαριασμούς με τις τιμές των τιμολογίων που δηλώθηκαν και να ελέγξει ότι δεν υπάρχει «διπλή τιμολόγηση»
- Να συγκρίνει τις τιμές των τιμολογίων στην διασάφηση με τις εγγραφές που έγιναν από τον εισαγωγέα στο όνομα του προμηθευτή
- Να ελέγξει εάν κάποιες προσθήκες που τιμολογούνται ξεχωριστά, έχουν ληφθεί υπόψη, όπως έξοδα ποσοστώσεων, μεταγενέστερες μειώσεις ή αυξήσεις τιμών, ελαττωματικά, διαφορές ποσότητας, απώλειες, ζημιές από τη μεταφορά ή πληρωμές εγγυήσεων
- Να επιβεβαιώσει την τιμή με τις πληρωμές που έγιναν στον προμηθευτή
- Σε περίπτωση που η αξία μιας προγενέστερης πώλησης έχει δηλωθεί σαν δασμολογητέα αξία, ο ελεγκτής θα πρέπει μεταξύ άλλων να εντοπίσει στην αλυσίδα του εφοδιασμού:
  - Τα εμπλεκόμενα μέρη όπως παραγωγοί, έμποροι, πωλητές, μεταφορείς κλπ
  - Τις οδούς μεταφοράς
  - Τους όρους συναλλαγών όπως συμβόλαια, παραγγελίες, συμφωνίες, τιμολόγια κλπ και να επιβεβαιώσει εάν οι νόμιμες προσθήκες (πχ. Δικαιώματα αδειάς κλπ) έχουν υπολογισθεί και συμπεριληφθεί ορθώς.

Η εγκυρότητα της αξίας μιας προγενέστερης πώλησης (άρθρο 147 των διατάξεων του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα Καν.2454/93) πρέπει να αναλυθεί κυρίως όταν όλα τα μέρη της αλυσίδας είναι συνδεδεμένα μέρη, επειδή αυτό μπορεί να έχει επηρεάσει την δηλωθείσα δασμολογητέα αξία ώστε να πληρωθούν λιγότεροι δασμοί.

Σε αυτή την περίπτωση είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι ο ελεγκτής μπορεί να ζητήσει συμπληρωματικές πληροφορίες έτσι ώστε να αρθούν οι αμφιβολίες ως προς την εγκυρότητα της δηλωθείσας δασμολογητέας αξίας, ακόμα και μέσω της χρησιμοποίησης της διαδικασίας της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής .

Εάν οι αμφιβολίες παραμένουν, μπορεί να αρνηθεί την εφαρμογή της μεθόδου της συναλλακτικής αξίας.

**10. Για να καθοριστεί η ύπαρξη συμπληρωματικών χρεώσεων στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή ο ελεγκτής θα πρέπει να ελέγξει εάν:**

- Απαιτείται μια προσθήκη
- Η αξία της προσθήκης είναι σωστή
- Κάθε κατανομή πρόσθετων δαπανών είναι σωστή

Για να μπορέσει να ελέγξει τα παραπάνω στοιχεία, ο ελεγκτής θα πρέπει να εξετάσει τα έγγραφα όπως τον ισολογισμό, τους λογαριασμούς, τα συμβόλαια και τις συμφωνίες, τα συμβόλαια προμηθειών, τις συμφωνίες αδειών, τις παραγγελίες αγορών και άλλα έγγραφα, τιμολόγια ( τιμολόγια προμηθειών, τιμολόγια αγοράς, διαβιβασθέντα τιμολόγια), έγγραφα για το ναύλο, τελωνειακά έγγραφα και διασαφήσεις εισαγωγής που δηλώνουν τη δασμολογητέα αξία, αλληλογραφία, κλπ.

Επιπλέον ο ελεγκτής μπορεί να προβεί σε έλεγχο των Λογαριασμών που έχουν σχέση με δικαιώματα αδειίας (**royalties**) , προμήθειες, συμβόλαια παραγωγής (πχ εξωτερικών αναθέσεων), δαπάνες για τα μηχανήματα, έξοδα έρευνας και ανάπτυξης και τα παρόμοια. Ακόμα, θα ήταν χρήσιμο να ελέγξει εάν υπήρχαν διασαφήσεις εξαγωγής έτσι ώστε να ελέγξει εάν μερικά είδη ( εργαλεία , σχέδια κλπ) δόθηκαν δωρεάν ή σε μειωμένη τιμή άμεσα ή έμμεσα από τον αγοραστή σε σχέση με τα εισαγόμενα είδη.

Οι προσθήκες αναφέρονται σε στοιχεία που έχουν σχέση με τα παρακάτω :

1. Με είδη και υπηρεσίες που παρέχονται από τον αγοραστή
  - α. Προμήθειες και μεσιτικά με εξαίρεση τις προμήθειες αγοράς
  - β. τα έξοδα των κοντέινερ τα οποία, για τελωνειακούς σκοπούς, αντιμετωπίζονται σαν σύνολο με τα εν λόγω εμπορεύματα
  - γ. τα έξοδα συσκευασίας, είτε για εργασία ή για υλικά
  - δ. υλικά, συστατικά, μέρη και παρόμοια στοιχεία που έχουν ενσωματωθεί στα εισαγόμενα εμπορεύματα
  - ε. εργαλεία, μήτρες, καλούπια και παρόμοια είδη που χρησιμοποιούνται κατά την παραγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων
  - στ. υλικά που καταναλώνονται για την παραγωγή των εισαγόμενων ειδών (πχ λιπαντικά)
  - ζ. μηχανική, ανάπτυξη, τέχνη, εργασίες σχεδιασμού, σχέδια και σκίτσα που διεξάγονται εκτός της Κοινότητας και είναι αναγκαία για την παραγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων (πνευματικά δικαιώματα)

## 2. Με δικαιώματα αδειίας (royalties)

Καθοριστικό στοιχείο για την κατηγοριοποίηση μιας πληρωμής σαν δικαιώματα αδειίας (Royalties) δεν είναι ο χαρακτηρισμός σαν δικαιώματα αδειίας αλλά ο σκοπός της πληρωμής. Τα δικαιώματα αδειίας (royalties) πληρώνονται για τη χρήση ορισμένων πνευματικών δικαιωμάτων (και αγαθών ή τεχνολογίας) και μπορούν, μεταξύ άλλων, να καλύπτουν πληρωμές για τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων και πνευματικών δικαιωμάτων.

Τα δικαιώματα αδειίας (royalties) λαμβάνονται υπόψη για την δασμολογητέα αξία εάν πληρούνται δύο προϋποθέσεις:

- Η πληρωμή των δικαιωμάτων αδειίας (royalties) σχετίζεται με τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα
- Η πληρωμή των δικαιωμάτων αδειίας (royalties) αποτελεί όρο για την πώληση των εμπορευμάτων αυτών.

Όσον αφορά την πληρωμή ενός δικαιώματος αδειίας (royalties) σε σχέση με το δικαίωμα χρήσης ενός εμπορικού σήματος , τρεις πρόσθετες απαιτήσεις πρέπει να πληρούνται όπως αυτές προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 159 των διατάξεων εφαρμογής του ΚΤΚ, Καν. 2454/93).

Κατά συνέπεια, σε έναν έλεγχο είναι σημαντικό ο ελεγκτής να ερευνά για την άδεια χρήσης η οποία συνήθως καθορίζει λεπτομερώς το αδειοδοτούμενο προϊόν, τη φύση των δικαιωμάτων που έχουν ανατεθεί και την τεχνογνωσία που παρέχεται, τις ευθύνες του δικαιοπαρόχου και του δικαιοδόχου, και τις μεθόδους υπολογισμού και πληρωμής των δικαιωμάτων αδείας (royalties) ή τελών αδείας. Η πληρωμή των δικαιωμάτων αδείας είναι μερικές φορές δύσκολο να ανιχνευθούν γιατί μπορούν :

- Να τιμολογούνται διαφορετικά από τις συναλλαγές των εμπορευμάτων αγοράς
- Να υπολογίζονται σαν ένας μέσος όρος των ετήσιων πωλήσεων
- να κατατάσσονται λανθασμένα σαν «προμήθειες» ή «προμήθειες αγοράς»
- να πληρώνονται σε ένα οικονομικό φορέα που είναι διαφορετικός από τον προμηθευτή των εμπορευμάτων.

Στις παραπάνω περιπτώσεις είναι πιθανό το πληρωτέο ποσό να μην χαρακτηρίζεται σαν δικαιώματα αδείας και να μην καταγράφεται στο σωστό Λογαριασμό που αφορά τα δικαιώματα αδείας.

Θα πρέπει ο ελεγκτής να κοιτάει τον Ισολογισμό για να εντοπίσει τους διαφορετικούς Λογαριασμούς στους οποίους τα δικαιώματα αδείας μπορεί να καταγραφούν. Για παράδειγμα, ο φορέας μπορεί να συμπεριλάβει αυτό το ποσό σε ένα γενικό λογαριασμό με την ονομασία «Εξαγορές» , «Λογαριασμοί για πληρωμή», «Είδη», «Προμηθευτές», «Έξοδα των Αγαθών», κλπ.

Οι λεπτομέρειες αυτών των ποσών μπορούν πιθανώς να βρεθούν στην αποτίμηση των αποθεμάτων ( δημιουργία της αξίας των προϊόντων σε απόθεμα). Ο ελεγκτής πρέπει να προσδιορίζει τη φύση αυτής της πληρωμής, για παράδειγμα, ζητώντας τους τα συμβόλαια αγοράς με τον προμηθευτή.

Ο ελεγκτής θα πρέπει να ελέγχει τα προϊόντα/ πιστωτές του Καθολικού της εταιρείας για να εξακριβώσει εάν περιέχει τα ποσά που καταβάλλονται σε προμηθευτές από τρίτες χώρες οι οποίες δεν είχαν καταγραφεί στο λογαριασμό «Αποκτήσεις από τρίτες χώρες».

3. Η αξία από οποιοδήποτε μέρος του προϊόντος κάθε μεταγενέστερης μεταπώλησης, μεταβίβασης ή χρησιμοποίησης των εισαγόμενων εμπορευμάτων που περιέρχεται άμεσα ή έμμεσα στον πωλητή.
4. Έξοδα μεταφοράς  
Τα έξοδα μεταφοράς καθώς και έξοδα φόρτωσης και εργασιών των εισαγόμενων εμπορευμάτων μέχρι τον τόπο εισόδου στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, πρέπει να προστεθούν στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα, αν - σύμφωνα με τη συμφωνηθείσα προθεσμία παράδοσης (Incoterms) - δεν συμπεριλαμβάνονται ήδη στην αξία του τιμολογίου.

## 5. Έξοδα ασφάλισης

Τα έξοδα για κάθε ασφάλεια μεταφοράς πρέπει να προστίθενται στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή όσον αφορά τα έξοδα που πράγματι προκύπτουν και πρέπει να καταβληθούν επιπλέον από τον αγοραστή. Έχουν νόημα για την δασμολογητέα αξία, εφόσον δεν περιλαμβάνονται στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή.

Η συνολική χρέωση ασφάλισης των εισαγόμενων εμπορευμάτων πρέπει να προστεθεί, εκτός αν ο ενδιαφερόμενος μπορεί να παρέχει αξιόπιστες αποδείξεις για το ποσό της χρέωσης μέχρι και μετά από τον τόπο εισόδου στο τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Ο ελεγκτής πρέπει να γνωρίζει ότι το κόστος ασφάλισης μπορεί να είναι για μία μόνο μεταφορά ή θα μπορούσε να περιλαμβάνει ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο για ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα π.χ. ενός έτους, η οποία θα καλύπτει μια σειρά από μεταφορές.

**11. Για να καθοριστεί ποια στοιχεία δεν πρέπει να συμπεριλαμβάνονται στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή ο ελεγκτής πρέπει να ελέγξει εάν:**

- Πληρούνται οι προϋποθέσεις για την εξαίρεση
- Η έκπτωση είναι επιτρεπτή
- Το ποσό που εξαιρείται είναι σωστό.

Προκειμένου να ελέγξει τα παραπάνω στοιχεία, ο ελεγκτής πρέπει να εξετάσει τα έγγραφα, όπως τον ισολογισμό, τους λογαριασμούς του διαχειριστή, τις συμβάσεις και τις συμφωνίες, τις συμβάσεις προμηθειών, τις συμφωνίες άδειας, τις εντολές αγοράς και τα άλλα έγγραφα, τιμολόγια (προμήθειες τιμολόγια, τιμολόγια αγοράς, μεταγενέστερα τιμολόγια), τα έγγραφα μεταφοράς, τα τελωνειακά έγγραφα και τις δηλώσεις δασμολογητέας αξίας, την αλληλογραφία κ.λπ.

Απαιτούμενο για να μπορεί να γίνει δεκτή η εξαίρεση είναι όταν τα έξοδα ή οι δαπάνες:

- Συμπεριλαμβάνονται στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή
- Εμφανίζονται ξεχωριστά από την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή την αναφερόμενη χρονική στιγμή πχ οι δαπάνες που μπορούν να αναγνωριστούν ως ένα ξεχωριστό στοιχείο κόστους από την τιμή αγοράς στο συμβόλαιο πώλησης.

**12. Παραδείγματα στοιχείων που δεν περιλαμβάνονται στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή:**

- χρεώσεις για τη μεταφορά των εμπορευμάτων μετά την άφιξή τους στον τόπο εισόδου στο τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Αν ένα τιμολόγιο των ναύλων δεν μπορεί να παρασχεθεί, ο ελεγκτής μπορεί να κάνει δεκτό ένα γενικό δεσμευτικό χρονοδιάγραμμα των ναύλων. Ο ελεγκτής θα πρέπει να εξετάσει το σωστό υπολογισμό της έκπτωσης με την βοήθεια των τιμολογίων και των εγγράφων των ναύλων.

- Τα έξοδα για την κατασκευή, ανέγερση, συναρμολόγηση, συντήρηση ή παροχή τεχνικής βοήθειας, που αναλαμβάνεται μετά την εισαγωγή των εισαγόμενων προϊόντων, όπως βιομηχανικές εγκαταστάσεις, μηχανήματα ή εξοπλισμός. Οι χρεώσεις αυτές θα μπορούσαν επίσης να αφαιρεθούν, εφόσον έχουν περιληφθεί στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή.
  - Τα έξοδα των τόκων που καταβάλλονται βάσει συμφωνίας χρηματοδότησης που έχει συνάψει ο αγοραστής και αφορά την αγορά εισαγόμενων εμπορευμάτων.
  - Τα έξοδα για το δικαίωμα να αναπαράγει τα εισαγόμενα αγαθά στην ΕΕ
  - Τις προμήθειες αγοράς: αυτά είναι τα ποσά τα οποία ο εισαγωγέας πληρώνει σε έναν τρίτο που ενεργεί για λογαριασμό του εισαγωγέα στην αγορά προϊόντων που πρόκειται να εισαχθούν την Ευρωπαϊκή Ένωση. Ο μεσάζοντας έχει συμβατική υποχρέωση να βρει τις πηγές της παραγωγής στην προμηθεύτρια χώρα, να διαβιβάσει τα προσφερόμενα έξοδα παράδοσης στον αγοραστή και να επιβλέψει την παράδοση. Το τιμολόγιο (και τα συνακόλουθα έγγραφα) πρέπει να εξετασθούν για να καθορίσουν εάν η εργασία του μεσάζοντα υπερβαίνει τις υποχρεώσεις του ούτως ώστε κατά το μέρος αυτό να εξεταστεί η συμπερίληψή του στη δασμολογητέα αξία.
  - Οι δασμοί εισαγωγής ή άλλες χρεώσεις που πληρώνονται στην Ευρωπαϊκή Ένωση σαν αποτέλεσμα της εισαγωγής ή της πώλησης των προϊόντων. Αυτές οι χρεώσεις πραγματοποιούνται μετά την εισαγωγή των προϊόντων στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Πρέπει να υπάρχει σαφής μνεία στο τιμολόγιο ή οποιοδήποτε έγγραφο ότι η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή συμπεριλαμβάνει τους δασμούς εισαγωγής και τις χρεώσεις ισοδυνάμου αποτελέσματος. Κατά τον εκ των υστέρων έλεγχο βέβαια τα ανωτέρω πρέπει να αποδεικνύονται από τα στοιχεία που διαθέτει ο εισαγωγέας (συμβόλαια, πληρωμές κλπ)
- 13.** Επιπλέον ο ελεγκτής πρέπει να προβεί σε προσεκτικό έλεγχο των λογαριασμών του οικονομικού φορέα (εισαγωγέα) έτσι ώστε να επιβεβαιωθεί ότι όλες οι αγορές των εμπορευμάτων από τρίτες χώρες έχουν καταγραφεί στα βιβλία του και καλύπτονται από τελωνειακή διασάφηση.
- 14.** Παράλληλα ο ελεγκτής πρέπει να συγκρίνει την τελωνειακή διασάφηση με τις καταχωρήσεις στα βιβλία του εισαγωγέα και το αντίστροφο ώστε να διασταυρωθούν τα σχετικά στοιχεία και να καθορισθεί μεταξύ άλλων, εάν:
- Το τιμολόγιο που χρησιμοποιήθηκε για τη διασάφηση των εμπορευμάτων είναι διαφορετικό από αυτό που φαίνεται στα βιβλία του εισαγωγέα. Εάν η αξία που φαίνεται στα βιβλία είναι υψηλότερη από αυτή που έχει δηλωθεί στο τελωνείο είναι πιθανό να έχει χρησιμοποιηθεί ένα διαφορετικό τιμολόγιο.
  - Οι καταχωρήσεις των βιβλίων είναι συνδεδεμένες με τα εισαγόμενα εμπορεύματα και καλύπτονται από τις τελωνειακές διασαφήσεις.
  - Όλα τα εμπορεύματα έχουν δηλωθεί
  - Η αξία των εισαγόμενων εμπορευμάτων έχει σωστά δηλωθεί.



Ο ελεγκτής μπορεί να επιλέξει μια καθορισμένη χρονική περίοδο και τα βιβλία μερικών προμηθευτών από τρίτες χώρες και να συνδυάσει τη συνολική αξία των εισαγωγών με τις αξίες που δηλώθηκαν στο Τελωνείο

15. Από τον έλεγχο των βιβλίων των οικονομικών φορέων και από τον έλεγχο των συνοδευτικών εγγράφων όπως τα τιμολόγια, οι άδειες παράδοσης, οι παραγγελίες κλπ, ο ελεγκτής μπορεί να διερευνήσει την ύπαρξη των ακόλουθων:
- Διπλή τιμολόγηση
  - Υποτιμολόγηση των εμπορευμάτων
  - Μη δηλωθέντα φορτία
  - Στρογγυλοποιημένα ποσά ή επαναλαμβανόμενα όμοια ποσά δασμολογητέας αξίας
  - Επιπλέον πληρωμές για παραδόσεις που σχετίζονται με την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή, ή μερικές πληρωμές που πρέπει να προστεθούν στην πράγματι πληρωθείσα τιμή (πχ έξοδα εργαλείων, έξοδα ανάπτυξης, έξοδα για τέλη αδείας κλπ)
16. Ο ελεγκτής πρέπει να ερευνήσει ανεξάρτητες καταχωρήσεις στα βιβλία που έχουν ασυνήθιστες αξίες, ασυνήθιστες περιγραφές γιατί μπορεί να υποδεικνύουν μελλοντικές πληρωμές ή πληρωμές που δεν δηλώθηκαν στις τελωνειακές διασαφήσεις. Ο ελεγκτής πρέπει να ελέγχει τις τελωνειακές διασαφήσεις που αναφέρονται σε αυτές τις καταχωρήσεις. Παράλληλα πρέπει να προβαίνει σε σύγκριση παρόμοιων τιμολογίων κατά τη διάρκεια του έτους από τον ίδιο προμηθευτή ώστε να διερευνούνται πιθανές διαφοροποιήσεις ως προς την τιμολόγηση.
17. Επιπλέον, ο ελεγκτής πρέπει να αναλύει τις μεταφορές χρημάτων έτσι ώστε να διαπιστώνεται η σύνδεση μεταξύ της δηλωθείσας δασμολογητέας αξίας και της πληρωμής που πραγματοποιήθηκε από τον προμηθευτή.
- Πρέπει να αναλύσει την πληροφορία σχετικά με τη μεταφορά χρημάτων εκτός Ε.Ε. έτσι ώστε να επαληθεύεται ο λογαριασμός πληρωμών του φορέα. Οι κινήσεις που μπορούν να αναλυθούν πρέπει όχι μόνο να μπορούν να συνδέονται με τα εμπορεύματα αλλά και με τις υπηρεσίες(πχ μεταφορά, δικαιώματα αδείας, κόστος εργαλείων κλπ).
  - Στις περιπτώσεις που το ποσό των χρημάτων που εξάγεται είναι μεγαλύτερο από την αξία των εισαγωγών που έχει δηλωθεί και δεν είναι δυνατόν να δικαιολογηθεί η διαφορά που προκύπτει, αυτό μπορεί να είναι μια ένδειξη ότι είτε υπήρχαν είδη που δεν δηλώθηκαν στις τελωνειακές αρχές (πχ λαθραία) είτε η αξία που δηλώθηκε κατά την εισαγωγή ήταν χαμηλότερη από την πραγματική αξία που έπρεπε να δηλωθεί στις τελωνειακές αρχές.

18. Συνοψίζοντας για να μπορέσει να ελεγχθεί η δασμολογητέα αξία θα πρέπει:

**A. Να συγκεντρωθούν όλες τις διαθέσιμες πληροφορίες ώστε να απαντιούνται οι κατωτέρω ερωτήσεις:**

1. Υπάρχουν διαθέσιμες οι δηλώσεις για τη δασμολογητέα αξία (έντυπο DV1);
2. Είναι οι δηλώσεις δασμολογητέας αξίας συμπληρωμένες σε όλα τα πεδία;
3. Έχει χρησιμοποιηθεί η μέθοδος της συναλλακτικής αξίας; Εάν όχι, ποια μέθοδος προσδιορισμού αξίας έχει χρησιμοποιηθεί;
4. Έχουν δηλωθεί διαδοχικές πωλήσεις;
5. Ποιοι προμηθευτές συμμετέχουν;
6. Έχουν κάποιοι από αυτούς τους προμηθευτές σχέση με τον φορέα (αγοραστή); Εάν ναι, τι είδους σχέση έχουν;
7. Υπάρχουν διαφορετικές τιμές τιμολογίων που δηλώνονται για το ίδιο προϊόν από τον ίδιο προμηθευτή;
8. Οι τιμές των τιμολογίων για τα ομοειδή προϊόντα διαφέρουν όταν εισάγονται από διαφορετικούς προμηθευτές;
9. Υπάρχουν διαθέσιμες τιμές αναφοράς (μέσες τιμές που θεωρούνται σαν λογικές) για τα εισαγόμενα προϊόντα;

**B. Να αξιολογηθούν οι πιθανοί δείκτες κινδύνου ώστε να επιλέγονται οι συναλλαγές που πρέπει να εξετασθούν σύμφωνα με τα κατωτέρω:**

10. Η αξία των προϊόντων δηλώθηκε στη βάση του προτιμολογίου ή σε τιμολόγια με αξίες μόνο για τελωνειακούς σκοπούς
11. Η δασμολογητέα αξία δηλώθηκε σαν ένα στρογγυλοποιημένο ποσό ή σαν ένα πανομοιότυπο ποσό
12. Υπάρχουν ενδείξεις για σχέση μεταξύ του προμηθευτή και του αγοραστή
13. Υπάρχουν διαφορετικές αξίες που δηλώθηκαν για ομοειδή προϊόντα/προμηθευτές/καταγωγή.
14. Υπάρχει μια μεγάλη διακύμανση μεταξύ της δασμολογητέας αξίας που δηλώθηκε και της αγοραίας αξίας ( πωλήσεις της εσωτερικής αγοράς)
15. Υπάρχει μεγάλη διαφορά μεταξύ δασμολογητέας αξίας και των αναφερομένων τιμών (αν υπάρχουν)
16. Η μορφή και/ή το περιεχόμενο των τιμολογίων από τον ίδιο προμηθευτή δεν είναι ομοιόμορφη (σωστή)
17. Έχει δηλωθεί ως αξία η αξία προηγούμενων πωλήσεων
18. Υπάρχει ένας έμπορος ή μια Τρίτη επιχείρηση (μεσάζων) που εμπλέκεται στις συναλλαγές
19. Τα εμπορεύματα έρχονται από χώρα χωρίς συμφωνία αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής με την ΕΕ ή από εκεί που είναι δύσκολο να παρασχεθούν πληροφορίες.
20. Οι πληρωμές δεν αποστέλλονται άμεσα στον προμηθευτή από τον οικονομικό φορέα.
21. Ο ναύλος είναι προπληρωμένος από τον οικονομικό φορέα (ρίσκο για να μην συμπεριλαμβάνεται στη δασμολογητέα αξία)

**Γ. Να εξετασθούν και να αξιολογηθούν οι τακτικές του οικονομικού φορέα**

συμπεριλαμβανομένου της εσωτερικής διαδικασίας ελέγχου όσον αφορά τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας σύμφωνα με τα κατωτέρω:

22. Ο ελεγκτής αξιολογεί:

- Πως ο οικονομικός φορέας διασφαλίζει την παρακολούθηση των εισαγωγών στο λογιστήριο του;
- Πως ο οικονομικός φορέας διασφαλίζει ότι όλα τα παραληφθέντα τιμολόγια που αναφέρονται σε αγορές τρίτων χωρών έχουν υποβληθεί όταν τα εμπορεύματα δηλώθηκαν για τελωνισμό.
- Πως ο οικονομικός φορέας διασφαλίζει την εγκυρότητα της δηλωθείσας δασμολογητέας αξίας.
- Εάν ένας εκτελωνιστής έχει χρησιμοποιηθεί ποια είναι η πληροφορία που ο οικονομικός φορέας παρέχει στον εκτελωνιστή έτσι ώστε να υποβάλει την διασάφηση

23. Επιβεβαιώνει εάν οι διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου του οικονομικού φορέα δουλεύουν αποτελεσματικά (αξιολόγηση των ελέγχων)

24. Εξακριβώνει εάν το προσωπικό έχει εκπαιδευτεί σε τομείς δασμολογητέας αξίας.

**Δ. Ο ελεγκτής να προβαίνει σε ουσιαστικούς ελέγχους οι οποίοι να βασίζονται:**

Στον έλεγχο των εγγράφων εξετάζοντας τα αρχεία του οικονομικού φορέα, τους λογαριασμούς και τα συνοδευτικά έγγραφα και ελέγχοντας εάν συμβαίνουν τα ακόλουθα:

25. Υπάρχουν ενδείξεις ότι υπάρχει μια σχέση που μπορεί να επηρεάσει τη δασμολογητέα αξία
26. Υπάρχουν μεταγενέστερες αυξήσεις των τιμών από τον προμηθευτή (που έχει σχέση με τον εισαγωγέα) και / ή αντισταθμιστικές πληρωμές
27. Ο πωλητής ο οποίος σχετίζεται με τον εισαγωγέα, παραιτήθηκε από τις πληρωμές, αν και ο ίδιος έχει το δικαίωμα να τις λάβει.
28. Η σωστή μέθοδος για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξία έχει εφαρμοστεί
29. Η αξία που δηλώνεται στο τελωνείο είναι σύμφωνα με τις εντολές αγοράς, συμβάσεις, δελτία, τιμολόγια κ.λπ.
30. Οι όροι παράδοσης για τα τιμολόγια και τις συμβάσεις μεταφοράς εμπορευμάτων (Incoterms) ταιριάζουν με τα έξοδα μεταφοράς που δηλώνονται στο τελωνείο και με έγγραφα φορτίου
31. Τα ποσά που έχουν δηλωθεί στο τελωνείο ως ασφαλιστικές επιβαρύνσεις, είναι σύμφωνες με τους όρους των ασφαλιστηρίων συμβολαίων του χειριστή.
32. Υπάρχουν ενδείξεις για άλλες προσθήκες. αν ναι, πρέπει να ελέγχεται αν:
  - α. έχουν προστεθεί σωστά στην δασμολογητέα αξία
  - β. από τα έγγραφα που υπάρχουν εμφανίζονται προσθήκες (π.χ. τιμολόγια προμήθειας, τιμολόγια αγοράς, έγγραφα εμπορευμάτων και αποστολής κ.λπ.
  - γ. υπάρχουν Λογαριασμοί που συνδέονται με τα δικαιώματα, τις προμήθειες, την έρευνα και την ανάπτυξη, τις μεταφορές, την ασφάλιση, και άλλα έξοδα.
  - δ. υπάρχουν πληρωμές που σχετίζονται με πιθανές προσθήκες
  - ε. οι πληρωμές που πραγματοποιούνται εκ των προτέρων, προστέθηκαν στη δηλωθείσα δασμολογητέα αξία

33. Υπάρχουν οποιαδήποτε έξοδα που αφαιρούνται από τη δασμολογητέα αξία  
Εάν ναι, απαιτείται έλεγχος εάν:
- A. Δεν πρέπει να περιληφθούν στη δασμολογητέα αξία (πχ έξοδα μεσιτείας)
  - B. Έχουν σωστά υπολογισθεί και εμφανίζονται ξεχωριστά από την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή
34. Έχει χρησιμοποιηθεί η σωστή ισοτιμία για το νόμισμα που εμφανίζεται
35. Όλες οι καταχωρήσεις στους λογαριασμούς που συνδέονται με προμηθευτές εκτός της ΕΕ συνοδεύονται από μια τελωνειακή διασάφηση
36. Τα ποσά που καταγράφονται σε λογαριασμούς για αγορές εκτός ΕΕ ταιριάζουν με τις αξίες που έχουν δηλωθεί στην τελωνειακή διασάφηση
37. Τα ποσά που δηλώνονται στα τιμολόγια και χρησιμοποιούνται για την τελωνειακή διασάφηση των εμπορευμάτων εγγράφονται στους λογαριασμούς του οικονομικού φορέα
38. Υπάρχει μια αιτιολογία για τις εγγραφές των λογαριασμών με μη συνηθισμένα ποσά, μη συνηθισμένα σχόλια, μη συνηθισμένες μεθόδους εισόδου κλπ
39. Πληρούνται οι προϋποθέσεις, όταν έχουν εφαρμοστεί διαδοχικές πωλήσεις και οι πληρωμές προς τους προμηθευτές ταιριάζουν με τις τιμές που δηλώνονται στο τελωνείο
40. Τα χρήματα για τις πληρωμές των εισαγομένων εμπορευμάτων μεταφέρονται μέσω μιας τρίτης χώρας. Εάν ναι, εξακριβώστε ότι η αξία έχει προστεθεί ορθώς στη δασμολογητέα αξία.
41. Η δασμολογητέα αξία έχει δεόντως υπολογισθεί, όταν η μέθοδος της συναλλακτικής αξίας δεν έχει εφαρμοσθεί. Ανάλογα σύμφωνα με τη μέθοδο που έχει χρησιμοποιηθεί, εξετάστε τα αναφερόμενα συνοδευτικά έγγραφα. Για παράδειγμα, επιβεβαιώστε εάν:
- Τα αποτιμώμενα εμπορεύματα είναι ομοειδή ή πανομοιότυπα
  - Οι τιμές που αναφέρονται και εφαρμόζονται είναι λογικές
42. Σε περίπτωση αμφιβολιών, για την επιβεβαίωση των δεδομένων χρησιμοποιείται πέραν των άλλων η Αμοιβαία Διοικητική Συνδρομή.

Τέλος, σε ένα περιβάλλον όπου δίνεται προτεραιότητα στην ηλεκτρονικοποίηση των συναλλαγών με τις τελωνειακές αρχές την απλούστευση των διαδικασιών και την μείωση των ελέγχων κατά το στάδιο του τελωνισμού των εμπορευμάτων ευνόητο είναι ότι θα πρέπει τόσο οι τελωνειακές αρχές όσο και οι ελεγκτικές υπηρεσίες να δίνουν ιδιαίτερη έμφαση στους εκ των υστέρων ελέγχους ώστε να αποφεύγεται η καταστρατήγηση των διατάξεων και η συνακόλουθη δασμοφοροδιαφυγή.

Στα πλαίσια αυτά οι έλεγχοι αναφορικά με την ορθή διαμόρφωση της δασμολογητέας αξίας πρέπει να αποτελούν θέμα υψηλής προτεραιότητας καθόσον έχει άμεσο αντίκτυπο στην ορθή είσπραξη των δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων και συνεπώς τόσο στα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού όσο και στους ίδιους πόρους της Ε.Ε.

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ**

**ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ ΑΔΙΚΗΜΕΝΑΚΗ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**A. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Τελωνειακές Περιφέρειες
2. Τελωνεία Α΄ και Β΄ Τάξης
3. ΕΛ.Υ.Τ Αττικής
4. ΕΛ.Υ.Τ Θεσ/νίκης
5. Δ/νση Τελωνείων Αττικής - Τμήμα Δασμο/τέας Αξίας Εμπορευμάτων
6. Δ/νση Τελωνείων Θεσ/νίκης - Τμήμα Δασμο/τέας Αξίας

**B. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Σ.Δ.Ο.Ε.: Κεντρική Υπηρεσία και Περιφερειακές Δ/νσεις
2. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.: Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων
3. Εμπορικά και Βιομηχανικά Επιμελητήρια Αθηνών, Πειραιά και Θεσ/νίκης
4. Εμπορικοί Σύλλογοι Πειραιά και Θεσσαλονίκης
5. Σύνδεσμος Εμπορικών Αντιπροσώπων Ελλάδος
6. Κεντρική Ένωση Επιμελητηρίων
7. Ομοσπονδία Εκτελωνιστών Ελλάδος - Τσαμαδού 38 Πειραιάς
8. Σύλλογος Εκτελωνιστών Αθήνας - Πειραιά
9. Σύλλογος Εκτελωνιστών Θεσ/νίκης

**Γ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο Υπουργού κ.Ι.Στουρνάρα
2. Γραφείο Υφυπουργού κ. Γ.Μαυραγάνη
3. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων κ.Αικ.Σαββαΐδου
4. Γραφείο Γεν. Δ/ντη Τελωνείων & Ε.Φ.Κ κ. Ε. Γιαλούρη
5. Δ/νσεις : 2<sup>η</sup>, 18<sup>η</sup>, 19<sup>η</sup>, 33<sup>η</sup>, ΕΦ.Κ, Υ.Π.Σ.Τ., 14<sup>η</sup>
6. Δ/νση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων- Τμήμα Β΄ : Τελωνειακών Θεμάτων
7. Δ/νση 17<sup>η</sup> Δασμολογική : α. Γραφείο Προϊσταμένου Δ/νσης  
β. Τμήματα Α΄, Γ΄, Ε΄