



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604559

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 02/12/2019

Αριθμός απόφασης:3281

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 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018) .

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής ».

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης 16/7/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, η οποία εδρεύει στο, με ΑΦΜ,κατά της αριθ./2019 πράξης οριστικού προσδιορισμού ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 01/2/2018 -31/12/2018,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

6. - Την αριθμ./2019, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/2/2018 -31/12/2018.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 16/7/2019 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:

Σύντομο Ιστορικό

Η προσφεύγουσα, υπέβαλλε την αριθ./08-6-2018 αίτηση επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 01/2/2018-28/2/2018, ποσού 121.777,86 ευρώ.

Εκ μέρους της αρμόδιας Δ.Ο.Υ Μυτιλήνης, διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος και συντάχθηκε η από 14/1/2019 έκθεση προσωρινού ελέγχου ΦΠΑ.

Σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου:<< η συγκεκριμένη ελεγχόμενη εταιρία δεν έχει δικαίωμα υπαγωγής στις διατάξεις της ΠΟΛ 1180/2016 σε αντίθεση με την

Επομένως σύμφωνα με την παράγραφο 5 της προαναφερόμενης ΠΟΛ έχει το δικαίωμα της επιστροφής του φόρου. Τα τιμολόγια και οι εξοφλήσεις πραγματοποιήθηκαν από την η οποία δεν έχει δικαίωμα επιστροφής του φόρου.

Οι πωλήσεις της δεν υπάγονται σε ΦΠΑ επομένως δεν έχει δικαίωμα επιστροφής του φόρου>>.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

<<Η εταιρεία μας στα πλαίσια αντιμετώπισης της προσφυγικής κρίσης παρείχε υπηρεσίες προς την για τους πρόσφυγες, ως μοναδικός συμβατικός προμηθευτής υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος στην Ελλάδα και για τις οποίες ελάμβανε σχετικές απαλλαγές και πρωτόκολλα παράδοσης-παραλαβής βεβαιωμένα από το Υπουργείο Μεταναστευτικής Πολιτικής. Προκειμένου να υλοποιήσει τις συμβατικές παρεχόμενες υπηρεσίες προς την, εξοφλούσε τιμολόγια παροχής ανεξάρτητων αναδόχων επιμέρους έργων και υλικών καταβάλλοντας στο τίμημα τον αναλογούν ΦΠΑ.

Το πόρισμα της Δ.Ο.Υ καταλήγει στην αρνητική πρόταση επιστροφής του ΦΠΑ καθώς υποστηρίζεται ότι, δεν τηρήθηκαν οι διαδικασίες της ΠΟΛ 1180/2016, κάνοντας περιοριστική επίκληση στη παράγραφο 4 του άρθρου 1 αυτής, εμφανίζοντας ως μόνη και ρητή επιλογή την έκδοση παραστατικών χωρίς ΦΠΑ και εξόφληση αυτών στη καθαρή τους αξία.

Παράλληλα, το πόρισμα δεν λαμβάνει υπόψη του, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ 1073/2004 περ.α ότι η εταιρεία μας αφού ήταν ο μοναδικός συμβατικός προμηθευτής υποκείμενος στο φόρο, με ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και ότι οι πωλήσεις υπάγονται στο ΦΠΑ έχοντας δικαίωμα επιστροφής του φόρου, δικαιούται επιστροφή ΦΠΑ για τις εν λόγω πράξεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί σχετικά άμεσες απαλλαγές και έχουν βεβαιωθεί τα σχετικά πρωτόκολλα παράδοσης – παραλαβής της ΠΟΛ 1180/2016.

Το αρνητικό πόρισμα δεν ευσταθεί, καθώς στη παράγραφο 5 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1180/2016 προβλέπεται, ότι στην περίπτωση που η έκδοση του σχετικού φορολογικού στοιχείου έχει προηγηθεί της προσκόμισης του ακριβούς αντιγράφου του πρωτοκόλλου παράδοσης/ παραλαβής ή παροχής/λήψης, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο μόνο για το ποσό του ΦΠΑ που επιστρέφεται στο δωρητή, εντός προθεσμίας τριάντα ημερών από την ημερομηνία της επιβεβαίωσης της παραλαβής/λήψης που φέρει το πρωτόκολλο παράδοσης/παραλαβής ή παροχής/λήψης. Στο πιστωτικό αυτό τιμολόγιο αναγράφεται η ένδειξη «Επιστροφή ΦΠΑ λόγω απαλλαγής βάσει ΑΓΓΔΕ ΠΟΛ 1180/2016», η οποία παραλείπεται, ενώ έχουν σταλεί από την εταιρεία μας όλα τα λογιστικά στοιχεία και οι εγγραφές που αποδεικνύουν την καταχώρηση των σχετικών πιστωτικών τιμολογίων έκδοσης 28/12/2017 και αφορούν το ποσό ΦΠΑ που πρέπει να επιστραφεί στην

Η σύνταξη των πρωτοκόλλων παράδοσης/παραλαβής ή παροχής/λήψης, γίνεται από την, τα στοιχεία που απαιτούνται αντλούνται από τον Προμηθευτή και πάντα σε συμφωνία με τον Η παραπάνω διαδικασία απαιτεί χρόνο με αποτέλεσμα να ξεπερνιούνται οι προθεσμίες υποχρεωτικής τιμολόγησης, με αποτέλεσμα την επιβάρυνση των τιμολογίων με ΦΠΑ, την απόδοση αυτού μέσω των περιοδικών δηλώσεων και εν τέλει την έκδοση των Πιστωτικών τιμολογίων για την αξία του ΦΠΑ.

Τα εν λόγω πρωτόκολλα υπογράφηκαν και βεβαιώθηκαν από το Υπουργείο Μεταναστευτικής Πολιτικής στις 28/12/2017 χωρίς δικής μας υπαιτιότητα>>.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2859/2000 ισχύουν τα ακόλουθα:

Με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ.1 περ.ιδ :απαλλάσσονται από το φόρο η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε ευρωπαϊκούς και διεθνείς οργανισμούς, σε φιλανθρωπικούς οργανισμούς εγχώριους ή άλλων χωρών, καθώς και σε πρεσβείες κρατών με σκοπό να διατεθούν περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος στους φορείς του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 7, για την κάλυψη των αναγκών των προσφύγων.

Με τις διατάξεις του άρθρου 30 ν.2859/00 :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.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

.....

2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α)

β)

γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28.

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων, β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων."

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.

στ)

Με τις διατάξεις του άρθρου 34:

1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώστητα ή

β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή,

ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33."

Περαιτέρω, η ΠΟΛ 1180 - 20.12.2016 (ΦΕΚ Β 4086) σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής ΦΠΑ των παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο αντιμετώπισης της προσφυγικής κρίσης, ορίζει τα ακόλουθα:

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α) της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000 ΦΕΚ 248/Α'/07.11.2000), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν μετά τη ψήφιση των άρθρων 73 και 50 των νόμων 4375/2016 (ΦΕΚ Α'/51/3-4-2016) και 4410/2016 (ΦΕΚ Α'/141/3-8-2016) αντίστοιχα, και

β) της παραγράφου 2 του ως άνω άρθρου.

2. Τις διατάξεις του άρθρου 269 του καν. (ΕΕ) αριθ. 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για τη θέσπιση Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα (L 269/10.10.2013),

3. Την αριθ. Δ6Α 1015213 ΕΞ/28.01.2013 (ΦΕΚ 130/Β/ 28.01.2013) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Υφυπουργού Οικονομικών περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων στον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, όπως συμπληρώθηκε με την αριθ. Δ6Α 1196756 ΕΞ/24.12.2013 Α.Υ.Ο (ΦΕΚ 3317/Β/27.12.2013),

4. Την πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου αριθ. 1/20.01.2016 «Επιλογή και διορισμός Γεν. Γραμματέα της Γεν. Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ τ. Υ.Ο.Δ.Δ 18/20.01.2016),

5. Τις διατάξεις του Π.δ. 63/2005 (ΦΕΚ Α'/98/22.04.2005) «Κωδικοποίηση της νομοθεσίας για την Κυβέρνηση και τα Κυβερνητικά όργανα»,

6. Την ανάγκη θέσπισης συγκεκριμένης διαδικασίας και όρων για την εφαρμογή της απαλλαγής από ΦΠΑ που ορίζουν οι νέες διατάξεις με στόχο την αντιμετώπιση της προσφυγικής κρίσης, ώστε να διασφαλίζεται η ορθή, ομοιόμορφη και αποτελεσματική εφαρμογή τους.

7. Ότι, από την απόφαση αυτή, δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού προϋπολογισμού, αποφασίζουμε:

Καθορίζεται η διαδικασία εφαρμογής των περιπτώσεων ιβ), ιγ) και ιδ) της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως αυτές θεσπίστηκαν με το άρθρο 73 του Ν. 4375/16 (ΦΕΚ Α'/51/3-4-2016) και το άρθρο 50 του νόμου 4410/2016 (ΦΕΚ Α'/141/3-8-2016), στο πλαίσιο αντιμετώπισης της προσφυγικής κρίσης, ως ακολούθως:

Άρθρο 1

Διαδικασία απαλλαγής από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενους στον φόρο, πρεσβείες άλλων κρατών, διεθνείς και ευρωπαϊκούς οργανισμούς, καθώς και φιλανθρωπικούς οργανισμούς, εγχώριους ή άλλων χωρών, οι οποίοι πρόκειται να τα διαθέσουν περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος στο πλαίσιο αντιμετώπισης της προσφυγικής κρίσης.

1. Για την εφαρμογή της παρούσας:

α. Προμηθευτές αγαθών και υπηρεσιών είναι κάθε υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος στην Ελλάδα.

β. Δωρητές είναι πρόσωπα υποκείμενα στο φόρο ή πρεσβείες άλλων κρατών ή διεθνείς και ευρωπαϊκοί οργανισμοί καθώς και φιλανθρωπικοί οργανισμοί, εγχώριοι ή άλλων χωρών, οι οποίοι πρόκειται να διαθέσουν περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που αγόρασαν από τους προμηθευτές, στο πλαίσιο αντιμετώπισης της προσφυγικής κρίσης.

γ. Αποδέκτες των αγαθών και υπηρεσιών είναι τα κατονομαζόμενα πρόσωπα του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κώδικα ΦΠΑ (Δημόσιο, ΝΠΔΔ κ.λπ).

2. Μεταξύ του δωρητή και του αποδέκτη συντάσσεται πρωτόκολλο παράδοσης/παραλαβής των αγαθών ή πρωτόκολλο παροχής/λήψης των υπηρεσιών. Το πρωτόκολλο αυτό αποτελεί αποδεικτικό πραγματοποίησης της δωρεάν διάθεσης των αγαθών ή των υπηρεσιών, συντάσσεται εις τριπλούν και υπογράφεται και στα τρία αντίτυπα από το δωρητή και τον αποδέκτη. Το πρωτόκολλο παράδοσης/παραλαβής ή παροχής/λήψης θα πρέπει να περιέχει τουλάχιστον, την περιγραφή του είδους των αγαθών και των υπηρεσιών που διατέθηκαν, την ποσότητα των αγαθών, την ημερομηνία που πραγματοποιήθηκε η δωρεάν διάθεση τους, την αξία τους, τα στοιχεία του δωρητή και του αποδέκτη των αγαθών ή υπηρεσιών, όπως επωνυμία, ταχ. διεύθυνση, τηλέφωνο επικοινωνίας, και την ημερομηνία υπογραφής του πρωτοκόλλου.

3. Ο δωρητής, ως δικαιούχο της απαλλαγής από ΦΠΑ πρόσωπο, για την αγορά των αγαθών ή υπηρεσιών από τους προμηθευτές, αποστέλλει το ένα από τα τρία αντίτυπα στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Μεταναστευτικής Πολιτικής ή του Υπουργείου Εθνικής Άμυνας. Η εν λόγω αρμόδια υπηρεσία επιβεβαιώνει την παραλαβή των αγαθών ή τη λήψη των υπηρεσιών επί του πρωτοκόλλου παράδοσης/παραλαβής ή παροχής/λήψης, αντίστοιχα.

4. Ο δωρητής προσκομίζει σε κάθε προμηθευτή αγαθών και υπηρεσιών που σχετίζονται με τη δωρεάν διάθεση ακριβές αντίγραφο του ανωτέρω επιβεβαιωμένου πρωτοκόλλου παράδοσης/παραλαβής ή παροχής/λήψης, προκειμένου αυτός να εκδώσει το σχετικό φορολογικό στοιχείο άνευ ΦΠΑ, αναγράφοντας σε αυτό την ένδειξη «Απαλλαγή βάσει ΑΓΓΔΕ ΠΟΛ 1180/2016».

5. Στην περίπτωση που η έκδοση του σχετικού φορολογικού στοιχείου έχει προηγηθεί της προσκόμισης του ακριβούς αντιγράφου του πρωτοκόλλου παράδοσης/παραλαβής ή παροχής/λήψης, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο μόνο για το ποσό του ΦΠΑ που επιστρέφεται στο δωρητή, εντός προθεσμίας τριάντα ημερών από την ημερομηνία της επιβεβαίωσης της παραλαβής/λήψης που φέρει το πρωτόκολλο παράδοσης/παραλαβής ή παροχής/λήψης. Στο πιστωτικό αυτό τιμολόγιο αναγράφεται η ένδειξη «Επιστροφή ΦΠΑ λόγω απαλλαγής βάσει ΑΓΓΔΕ ΠΟΛ 1180/2016».

6. Στην περίπτωση που αποδέκτες της δωρεάν διάθεσης είναι το Υπουργείο Μεταναστευτικής Πολιτικής ή το Υπουργείο Εθνικής Άμυνας πραγματοποιείται άμεσα με τη σύνταξη του πρωτόκολλο παράδοσης/παραλαβής των αγαθών ή παροχής/λήψης των υπηρεσιών και η επιβεβαίωση της παραλαβής ή λήψης αυτών, προκειμένου ο δωρητής - δικαιούχος της απαλλαγής να προσκομίσει ακριβές αντίγραφο του πρωτοκόλλου αυτού σε κάθε προμηθευτή αγαθών ή υπηρεσιών που αφορούν στη δωρεάν διάθεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους της παρούσας.

Άρθρο 2

Διαδικασία απαλλαγής ΦΠΑ κατά την παράδοση αγαθών σε πλοία και πλωτά μέσα του ελληνικού Δημοσίου και σε πολεμικά πλοία των Κρατών - Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του NATO για την κάλυψη αναγκών των προσφύγων που περισυλλέγουν.

1. Η παράδοση αγαθών σε πλοία και πλωτά μέσα του ελληνικού Δημοσίου και σε πολεμικά πλοία των Κρατών - Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του NATO για την κάλυψη αναγκών των προσφύγων, που περισυλλέγουν, πραγματοποιείται με την τήρηση τελωνειακών διατυπώσεων εξαγωγής κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στις διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας. Το τελωνειακό παραστατικό εξαγωγής υποβάλλεται στην αρμόδια τελωνειακή αρχή από τον προμηθευτή - υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί την παράδοση αγαθών στα πλοία.

2. Για την προμήθεια των αγαθών από τα δικαιούχα απαλλαγής πρόσωπα απαιτείται σύνταξη σχετικού εγγράφου-βεβαίωσης υπογεγραμμένου, κατά περίπτωση, από την αρμόδια υπηρεσία του Ελληνικού Δημοσίου ή τον επικεφαλής του πολεμικού πλοίου άλλου Κράτους - Μέλους της Ε.Ε ή του NATO προς τον προμηθευτή των αγαθών. Η βεβαίωση αυτή δηλώνεται επί του τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής.

3. Ο προμηθευτής εκδίδει το σχετικό φορολογικό στοιχείο χωρίς ΦΠΑ με την ένδειξη «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΦΠΑ - ΑΡΘΡΟ 27 παρ. 1 περ. ιγ' ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ, Ν. 2859/2000» το οποίο δηλώνεται επί του τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής.

4. Ο προμηθευτής - υποκείμενος στο φόρο διαθέτει στο αρχείο του ως δικαιολογητικά της απαλλαγής ΦΠΑ:

α. το τιμολόγιο πώλησης της παραγράφου 3,

β. την γνωστοποίηση ολόκληρης της εξαγωγής (IE 599) με την οποία αποδεικνύεται η ολοκλήρωση της διαδικασίας παράδοσης των αγαθών στα δικαιούχα απαλλαγής πλοία,

γ. την έγγραφη βεβαίωση από τα δικαιούχα απαλλαγής πρόσωπα της παραγράφου 2 από την οποία προκύπτει η ανάγκη προμήθειας των αγαθών και στην οποία αναφέρεται το είδος, η ποσότητα και η αξία των προς παράδοση αγαθών.

5. Για την παρακολούθηση της διαδικασίας απαλλαγής του παρόντος άρθρου, επί του οικείου τελωνειακού παραστατικού τίθεται σχετικός κωδικός στη θέση 44.

Άρθρο 3

Μεταβατικές διατάξεις - Έναρξη ισχύος

1. Πρόσωπα που πριν από την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας, ενήργησαν ως δωρητές κατά την έννοια του άρθρου 1 της παρούσας, οφείλουν εντός 60 ημερών από την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας, να γνωστοποιήσουν υπό μορφή κατάστασης, στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Μεταναστευτικής Πολιτικής ή του Υπουργείου Εθνικής Άμυνας, τις σχετικές συναλλαγές κατά είδος αγαθού ή υπηρεσίας, ποσότητας, ημερ/νίας, αξίας και στοιχείων δωρητή και αποδέκτη. Πέραν τούτου δεν έχουν άλλη υποχρέωση.

2. Η απόφαση αυτή ισχύει για πράξεις που πραγματοποιούνται από 1/12/2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και

από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου και της έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ προκύπτουν τα εξής δεδομένα:

Η προσφεύγουσα είναι με αντικείμενο εργασιών Αναπτυξιακή Ακινήτων και υπάγεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 121.777,86 ευρώ της φορολογικής περιόδου 01/2/2019-28/2/2019 που αιτείται για επιστροφή, προέρχεται από πιστωτικό υπόλοιπο που μεταφέρεται από προηγούμενη φορολογική περίοδο.

Όπως προκύπτει από το ELENXS κατά την **31.12.2017** το πιστωτικό υπόλοιπο ανέρχεται σε 121.703,68 ευρώ, το οποίο προέρχεται από το πιστωτικό υπόλοιπο της 30.11.2017 εκ ποσού 25.479,32 ευρώ, πλέον το φόρο ποσού 96.033,01 ευρώ που αναλογεί στα εκδοθέντα κατά την 28.12.2017 πιστωτικά τιμολόγια εκ μέρους της προσφεύγουσας προς την, βάσει των εκδοθέντων απ' αυτή και βεβαιωθέντων την 28/12/2017 Πρωτοκόλλων Παράδοσης/Παραλαβής Αγαθών, που προβλέπει η ΠΟΛ 1180/2016.

Εκ μέρους της Δ.Ο.Υ δεν διενεργήθηκε έλεγχος κατά τις φορολογικές περιόδους 2016 και 2017 που στην πραγματικότητα διενεργούνται όλες οι πράξεις που αποτυπώνονται στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ και συγκεκριμένα οι φορολογητέες ή απαλλασσόμενες εκροές και εισροές, η έκδοση των πιστωτικών τιμολογίων για τον ΦΠΑ, ούτως ώστε να κριθεί η νομιμότητα και η ορθότητα των εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, η πραγματοποίηση των πράξεων ή η τυχόν εικονικότητα αυτών, το δικαίωμα έκπτωσης ή όχι του φόρου εισροών σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν.2859/00 και η αριθμητική επαλήθευση των στοιχείων.

Το πόρισμα ελέγχου αφορά μόνο το αν η προσφεύγουσα υπάγεται ή όχι στις διατάξεις της ΠΟΛ 1180/ 20.12.2016.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση από τα προσκομισθέντα με την προσφυγή Πρωτόκολλα Παράδοσης/Παραλαβής Αγαθών της, στα οποία κατά την έννοια των διατάξεων της ΠΟΛ 1180/ 20.12.2016, **προμηθευτής** αναφέρεται η, **δωρητής** η και **αποδέκτης** ο

Όλα φέρουν βεβαίωση από το Υπουργείο Μεταναστευτικής Πολιτικής, τον αριθμό & την ημερομηνία, την καθαρή αξία και τον ΦΠΑ για κάθε εκδοθέν τιμολόγιο από την προσφεύγουσα προς την το έτος 2017.

Στη συνέχεια ορθά εκδόθηκαν τα πιστωτικά τιμολόγια, σύμφωνα με την παρ.5 της ΠΟΛ 1180/ 20.12.2016.

Επομένως, όπως συνάγεται εκ των πραγματικών δεδομένων που προσκομίζονται ενώπιον μας, η προσφεύγουσα, υπάγεται στις διατάξεις της ΠΟΛ 1180/20.12.2016, απορριπτόμενου του πορίσματος της ΔΟΥ Μυτιλήνης, που κατέληξε σε αντίθετη γνώμη επ' αυτού.

Επειδή, οι εκροές της προσφεύγουσας που διενεργούνται προς την, απαλλάσσονται του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ.1 περ.ιδ του ν.2859/00, ενώ λαμβάνει εισροές φορολογητέες και για αυτό το λόγο παρουσιάζει πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ, το οποίο ουσιαστικά προέρχεται από φόρο εισροών.

Προϋπόθεση για την έκπτωση και επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου είναι οι φορολογητέες εισροές να παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που τις επιβάρυνε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2859/2000.

Επειδή, πρέπει από την Δ.Ο.Υ Μυτιλήνης να διενεργηθεί έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων στις φορολογικές περιόδους 2016 και 2017 που στη πραγματικότητα διενεργούνται οι πράξεις που διαμορφώνουν το ύψος του πιστωτικού υπολοίπου κατά την 31.12.2017, το οποίο αιτείται για επιστροφή η προσφεύγουσα με την αριθ.πρωτ./08-6-2018 αίτηση της για τη φορολογική περίοδο 01/2-28/2/2018, **λαμβάνοντας υπ' όψιν την κρίση της Υπηρεσίας μας για το ότι αυτή υπάγεται στις διατάξεις της ΠΟΛ 1180/20.12.2016.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 16/7/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, η οποία εδρεύει στο, με ΑΦΜ, την ακύρωση της υπ' αριθ./2019 πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Μυτιλήνης, φορολογικής περιόδου 01/02-28/02/2018 για λόγους τυπικής πλημμέλειας και την επανεξέταση της υπ' αριθμ. πρωτ./08-6-2018 αίτησης της προσφεύγουσας περί επιστροφής ΦΠΑ ποσού 121.777,86€, φορολογικής περιόδου 01/02-28/02/2018, κατόπιν διενέργειας φορολογικού ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2016 & 2017, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 34 του Ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ, των σχετικών αποφάσεων και οδηγιών.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Γ.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.