



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 14/05/2020

Αριθμός απόφασης: **806**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- 2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού».

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης-2020 με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... – **Α.Φ.Μ.** ..., κατά: α) της με αριθμό ...-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, και β) της με αριθμό ...-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής ... – Α.Φ.Μ. ..., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

--Με την υπ' αριθμ. ...-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ύψους 2.848,07 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ύψους 2.900,20 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 5.748,27 €.

--Με την υπ' αριθμ. ...-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ύψους 1.996,06 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, ύψους 598,82 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 2.594,88 €.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν, ερειδόμενες στην από .../2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2013-31/12/2014, με βάση τα άρθρα 24 και 27 του ν. 2859/2000, το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../03-05-2019 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος στη φορολογία εισοδήματος, διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε ένα (1) παραστατικό εσόδου- τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αξίας 468,00 €, από προμήθεια που εισέπραξε για παροχή ναυτιλιακής υπηρεσίας στο λιμάνι της Ηγουμενίτσας, στην αλλοδαπή εταιρία με την επωνυμία Το ποσό αυτό δηλώθηκε οικειοθελώς στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 αλλά δεν δηλώθηκε στην αντίστοιχη περιοδική δήλωση ΦΠΑ 1^{ου} τριμήνου έτους 2013. Το εν λόγω ποσό προστέθηκε από τον έλεγχο στις φορολογητέες εκροές του προσφεύγοντος.

Από τον περαιτέρω έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος στα έτη 2013 και 2014 διαπιστώθηκε ότι, καταχωρήθηκαν στα υπό κρίση έτη, τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, που εκδόθηκαν λόγω υπεραπόδοσης (overcommision) μετά την επίτευξη του ετήσιου στόχου, ως απαλλασσόμενες εκροές χωρίς Φ.Π.Α., στην περιοδική δήλωση του 1^{ου} τριμήνου έτους 2013 και του 1^{ου} τριμήνου έτους 2014 αντίστοιχα, χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις της απαλλαγής της παρ 1 περ ι' του άρθρου 27 του Ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ 58/1988, ως κάτωθι:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΧΩΡΗΘΗΚΑΝ ΣΤΙΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΕΚΡΟΕΣ				
ΑΡ.ΤΙΜ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΗΠΤΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑ	ΑΦΜ	ΠΟΣΟ €
...	31/1/2013	...	...	207,16
...	31/1/2013	...	...	296,00
...	28/2/2013	..	..	1602,00
...	19/3/2013	...	...	9.809,75
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				11.914,91

Φορολογική περίοδος 01/01/2014-31/12/2014

ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΧΩΡΗΘΗΚΑΝ ΣΤΙΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΕΚΡΟΕΣ				
ΑΡ. ΤΙΜ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΗΠΤΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑ	ΑΦΜ	ΠΟΣΟ €
...	31/1/2014	...	...	940,25
...	31/1/2014	...	...	449,00
...	31/1/2014	...	...	175,11
...	21/3/2014	...	...	7.114,18
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				8.678,54

Η φορολογική αρχή θεώρησε τα ανωτέρω ποσά ως αμοιβή για πρόσθετη ειδική προμήθεια που σχετίζεται αποκλειστικά με την ανταμοιβή της για την πραγματοποίηση του στόχου των πωλήσεων που τίθεται από τις ναυτιλιακές εταιρίες και δεν θεωρείται βοηθητική υπηρεσία στενά συνδεδεμένη με τις θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα και συνεπώς δεν αποτελεί μέρος της τιμής των εισιτηρίων.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...-**2020** ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- 1) Εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου καθώς δεν λήφθηκε υπόψη ότι η υπερπρομήθεια (overcommision) επί της πώλησης εισιτηρίων για την μεταφορά προσώπων από το εσωτερικό της χώρας προς το εξωτερικό και αντίστροφα , απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 1 περ. σ' και ι' του ν. 2859/2000,

καθότι είναι στενά συνδεδεμένη με βοηθητικές υπηρεσίες όπως είναι οι προμήθειες έκδοσης εισιτηρίων από ταξιδιωτικά πρακτορεία (σχετ. η εγκύκλιος 10/Π.4336/3162/10-7-87 και η ΠΟΛ 58/04-02-1988). Ο προσφεύγων διατηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας τις υπηρεσίες πρακτόρευσης πλοίων εξωτερικού και εσωτερικού. Βάσει σχετικών συμφωνητικών που σύναψε με την εταιρία «...» και την ..., εισπράττει από τις ως άνω εταιρίες προμήθεια επί του καθαρού ναύλου, με τους αναφερόμενους σε αυτά όρους και προϋποθέσεις, ήτοι, προμήθεια παραγωγικότητας για τις πωλήσεις μεμονωμένων εισιτηρίων και εξέδωσε παραστατικά πωλήσεων (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών), ύψους 20.593,45€, χωρίς Φ.Π.Α. για πρόσθετες προμήθειες που εισέπραξε από τις εταιρίες (...), (...), (...), (...) και (...), καθώς πληρούνταν οι προϋποθέσεις της απαλλαγής της παραγράφου 1 περ ι' του άρθρου 27 του ν. 2859/2000, της εγκυκλίου 10/Π.4336/3162/10-07-87 και της ΠΟΛ. 58/04-02-1988.

- 2) Τα προσκομιζόμενα και επικαλούμενα συναφθέντα συμφωνητικά αφορούν σε τροποποίηση των ποσοστών προμήθειας που αναφέρονται στην αρχική σύμβαση και όχι σε πρόσθετη υπηρεσία ή bonus, προς τούτο άλλωστε η εν λόγω υπερπρομήθεια χορηγείται στο τέλος του έτους. Ο ίδιος είχε τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι η υπερπρομήθεια (overcommision) επί της πώλησης εισιτηρίων δεν υπόκειται σε ΦΠΑ. Η ΔΟΥ ενήργησε συνεχείς προσωρινούς ελέγχους κατά τα προηγούμενα έτη και ουδέποτε δημιούργησε αμφισβήτηση, ούτε επέρριψε σε βάρος του ΦΠΑ, οπότε αποκόμισε την εντύπωση ότι οι συγκεκριμένες δραστηριότητες δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ από μακρού χρόνου.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «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, με τη ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με

τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 27 παρ 1 περίπτωση ι´ και παρ 2** του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α΄ 248/07-11-2000), ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α) [...]

ι) οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεόμενες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες, [...]

2. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μπορεί να καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής των ανά περίπτωση απαλλαγών, οι διαδικασίες και τα δικαιολογητικά για την εφαρμογή των απαλλαγών από τον Φ.Π.Α., καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 24 παρ 1 περίπτωση στ´ και παρ 2** του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α) [...]

στ) η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν, ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού και του άρθρου 27 ή πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός της Κοινότητας. Εξαιρείται η παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδιών που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας, [...]

2. Με αποφάσεις του Υπ. Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.».

Επειδή με την εγκύκλιο **Π.4336/3162/Εγκ.10/10.7.1987** του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Για την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και άλλες διατάξεις», ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Άρθρο 20 Απαλλαγές στην εξαγωγή αγαθών και σε πράξεις εξομοιούμενες με εξαγωγές [...] 87. Απαλλαγή μεσιτικών εργασιών. Ακολούθως σύμφωνα με τη διάταξη της περ. στ' της ίδιας παρ. 1 του άρθρου αυτού, απαλλάσσονται από το φόρο οι μεσιτικές εργασίες που αφορούν τις παραπάνω απαλλασσόμενες πράξεις, καθώς και τις πράξεις που έχουν τις ειδικές απαλλαγές του άρθρου 22, εφόσον τα πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου. Επίσης, η παρούσα διάταξη ορίζει ότι απαλλάσσονται από το φόρο και οι μεσιτικές εργασίες που αφορούν πράξεις πραγματοποιούμενες εκτός του εδάφους της Ευρωπαϊκής Κοινότητας. [...]

Άρθρο 22 Ειδικές Απαλλαγές

104. Απαλλαγή ορισμένων μεταφορών προσώπων. Με τη διάταξη της περ. η' του ίδιου άρθρου απαλλάσσονται από το ΦΠΑ οι αεροπορικές, σιδηροδρομικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από την Ελλάδα στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες, όπως π.χ. η μεταφορά των αποσκευών των ταξιδιωτών. Ως υπηρεσίες συνδεδεμένες με τη μεταφορά προσώπων από το εσωτερικό της χώρας προς το εξωτερικό και αντίστροφα, θεωρούνται και οι μεταφορές των ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων, τα οποία έχουν μαζί τους τα πρόσωπα αυτά. Έτσι π.χ. θα απαλλαγεί και ο ναύλος που εισπράττεται για τη μεταφορά του Ι.Χ. αυτοκινήτου του προσώπου που μεταβαίνει με οχηματαγωγό πλοίο από την Πάτρα στην Αγκόνα της Ιταλίας. Στην απαλλαγή αυτή υπάγονται και τα κυκλικά περιηγητικά ταξίδια (κρουαζιέρες) που εκτελούνται από τουριστικά επιβατικά πλοία με ελληνική σημαία, έστω και αν τα πλοία αυτά δεν προσεγγίζουν κατά τη διάρκεια του ταξιδιού και σε λιμάνια του εξωτερικού. Στην απαλλαγή αυτή δεν περιλαμβάνονται οι μεταφορές που πραγματοποιούνται με επιβατικά αυτοκίνητα. [...]».

Επειδή, στο άρθρο 39 της **Αρ. Π. 8271/4879/ ΠΟΛ.366/18.12.1987** (ΦΕΚ Β' 3/8.1.1988) εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Διαδικασία απαλλαγής από το ΦΠΑ σκαφών που προβλέπεται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α', γ', δ', ε' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, καθώς και της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Ν.1642/86», ορίζεται ότι: **«Άρθρο 39 «1. Η απαλλαγή από το φόρο των υπηρεσιών, που προβλέπονται από τις διατάξεις της περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Ν.1642/86, χορηγείται, εφόσον αυτές παρέχονται άμεσα στις επιχειρήσεις που ενεργούν θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από και προς το εξωτερικό και αφορούν άμεσα τις μεταφορές αυτές.**

2. Για την οριστικοποίηση της απαλλαγής της προηγούμενης παραγράφου, η επιχείρηση που παρέχει τις υπηρεσίες αυτές εκδίδει το σχετικό φορολογικό στοιχείο στην ιδιοκτήτρια, διαχειρίστρια ή εκμεταλλεύτρια του σκάφους επιχείρηση, χωρίς φόρο, με την ένδειξη "ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α. ΩΣ Α.Υ.Ο. Π.8271/4879/18.12.1987" και επισυνάπτει στο στέλεχος αυτού σχετική βεβαίωση, της μεταφορικής επιχείρησης, από την οποία να προκύπτει ότι οι υπηρεσίες αυτές παρασχέθηκαν χάρη της μεταφοράς προσώπων από και προς το εξωτερικό.»

Επειδή περαιτέρω, με την **Αρ. Πρωτ. Π. 819/349/70/ΠΟΛ.58/04.02.1988** εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Απαλλαγή από το Φ.Π.Α. των προμηθειών που εισπράττουν τα πρακτορεία ταξιδίων για τη διάθεση εισιτηρίων στις διεθνείς αεροπορικές, σιδηροδρομικές ή θαλάσσιες μεταφορές προσώπων», με αφορμή σχετικά ερωτήματα που τέθηκαν, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «1. Από το συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 22, παραγρ. 1, περίπτωση η' και του άρθρου 20, παραγρ. 1, περίπτωση στ' του Ν. 1642/1986 «για την εφαρμογή του Φ.Π.Α. και άλλες διατάξεις» προκύπτει ότι οι προμήθειες των πρακτορείων ταξιδίων από τη διάθεση εισιτηρίων που αναφέρονται στις διεθνείς αεροπορικές, σιδηροδρομικές ή θαλάσσιες μεταφορές προσώπων

από το εσωτερικό της χώρας προς το εξωτερικό και αντίστροφα απαλλάσσονται από το φόρο προστιθέμενης αξίας. Η απαλλαγή αυτή παρέχεται εφόσον οι προμήθειες αυτές αποτελούν μέρος της τιμής των εισιτηρίων και καταβάλλονται απ' ευθείας από τις αεροπορικές, σιδηροδρομικές ή ναυτιλιακές εταιρίες σε πρακτορεία ταξιδίων τα οποία εκδίδουν στο όνομα και για λογαριασμό των εταιριών αυτών εισιτήρια σε διεθνείς μεταφορές προσώπων.

2. Η παραπάνω απαλλαγή παρέχεται επίσης και στην περίπτωση που οι προμήθειες αυτές καταβάλλονται από ένα πρακτορείο σε άλλο που ενεργεί στο όνομα και για λογαριασμό των αεροπορικών, σιδηροδρομικών και ναυτιλιακών εταιριών με την προϋπόθεση ότι οι προμήθειες αυτές συμπεριλαμβάνονται στην τιμή των εισιτηρίων και αποδεδειγμένα αφορούν διεθνείς αεροπορικές, σιδηροδρομικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από την Ελλάδα προς το Εξωτερικό και αντίστροφα.

3. Με την έκδοση της παρούσας εγκυκλίου παύει να ισχύει κάθε άλλη λύση που έχει δοθεί στο παρελθόν από την Υπηρεσία μας με αντίθετο προς αυτή περιεχόμενο.». Με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθ. 11, του Ν.2303/1995 (ΦΕΚ 80Α/5.5.95), έγινε αντικατάσταση της περίπτωσης ι, της παρ. 1, του άρθ. 22, του Ν.1642/1986. Με τις νέες διατάξεις, η απαλλαγή που προβλέπεται με την παρ. 1-ι, του άρθ. 22, του Ν.1642/1986, περιορίζεται μόνον στις αεροπορικές και στις θαλάσσιες μεταφορές προσώπων που πραγματοποιούνται από την Ελλάδα προς το εξωτερικό (εντός και εκτός της Κοινότητας) ή αντίστροφα, καθώς και για τις στενά συνδεόμενες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες, όπως, π.χ. η μεταφορά των αποσκευών των ταξιδιωτών κ.λ.π.

Επειδή, με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την **Αρ. Πρωτ. 1012956/625/111/Β0014** εγκύκλιο **ΠΟΛ. 1017/07.02.2005** σχετικά με την απαλλαγή από ΦΠΑ των αμοιβών των ταξιδιωτικών πρακτορείων για υπηρεσίες έκδοσης διεθνών αεροπορικών εισιτηρίων (service fees), προκύπτει ότι η εν λόγω αναφερόμενη προμήθεια που εισπράττουν τα πρακτορεία ταξιδίων από την έκδοση διεθνών αεροπορικών εισιτηρίων για λογαριασμό των αεροπορικών εταιριών από τις εταιρείες αυτές και η οποία εμπεριέχεται στην τιμή των εισιτηρίων που χρεώνεται από τις αεροπορικές εταιρείες θεωρείται ως βοηθητική της μεταφοράς προσώπων υπηρεσία και απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 27, παρ. 1, περίπτωση ι) του Κώδικα ΦΠΑ.

Ομοίως, **η είσπραξη εξόδων (service fees),** δηλαδή η είσπραξη της αμοιβής που εισπράττουν απευθείας από τους ταξιδιώτες τόσο τα πρακτορεία ταξιδίων για τη μεσολάβησή τους στην έκδοση διεθνών αεροπορικών εισιτηρίων όσο και οι ίδιες οι αεροπορικές εταιρείες, θεωρείται και αυτή ως βοηθητική της μεταφοράς προσώπων υπηρεσία, και ως εκ τούτου απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ.

Στην εν λόγω εγκύκλιο επισημαίνεται ότι η μεταβολή στον τρόπο αμοιβής των πρακτορείων ταξιδίων δεν συνεπάγεται τροποποίηση της φύσης των υπηρεσιών που παρέχουν, καθώς τα πρακτορεία συνεχίζουν να παρέχουν υπηρεσίες έκδοσης, κράτησης, ανταλλαγής εισιτηρίων κ.λ.π. Επίσης, για την αμοιβή που εισπράττουν τα ταξιδιωτικά γραφεία και οι αεροπορικές εταιρείες για

τις υπηρεσίες μεσολάβησης στην έκδοση των εισιτηρίων (service fees) που προσφέρουν στους πελάτες τους, αυτονόητο είναι ότι, εκδίδουν ιδιαίτερα φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12 και 13 του π.δ.186/1992 (ΚΒΣ) και του ν.1809/1988.

Επειδή, περαιτέρω με το **Αρ. Πρωτ.1018797/70/0015/20-03-2009** έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με την έκδοση φορολογικών στοιχείων για τις υπηρεσίες έκδοσης ακτοπλοϊκών εισιτηρίων (service fees), διευκρινίστηκε ότι: «Σε απάντηση της ανωτέρω σχετικής αίτησής σας με την οποία ζητάτε να σας γνωρίσουμε εάν είναι δυνατή η έκδοση Α.Π.Ε. κατά την πώληση ακτοπλοϊκών εισιτηρίων και η αναγραφή σ' αυτήν διακεκριμένα της αξίας του ακτοπλοϊκού εισιτηρίου και του ποσού που εισπράττετε από τους πελάτες για τις υπηρεσίες μεσολάβησης για την έκδοση των ακτοπλοϊκών εισιτηρίων (service fees), κατ' ανάλογη εφαρμογή των όσων έχουν γίνει δεκτά για τις υπηρεσίες έκδοσης αεροπορικών εισιτηρίων, σας γνωρίζουμε τα εξής: (1) Οι διατάξεις της Α.Υ.Ο. 1133390/1104/0015/ ΠΟΛ.1102/16-3-1993 "Έκδοση ειδικών στοιχείων κατά την πώληση αεροπορικών εισιτηρίων από τους πράκτορες, τα τουριστικά και τα ταξιδιωτικά γραφεία και τις αεροπορικές επιχειρήσεις", με τις οποίες ρυθμίζεται μεταξύ άλλων η έκδοση απόδειξης πώλησης (Α.Π.Ε.), αφορούν αποκλειστικά και μόνον την πώληση των αεροπορικών εισιτηρίων και συνεπώς δεν μπορεί να τύχουν εφαρμογής κατά την πώληση εν προκειμένω των ακτοπλοϊκών εισιτηρίων. (2) Λαμβανομένων υπόψη των προαναφερόμενων και ειδικότερα ότι δεν προβλέπεται η έκδοση απόδειξης πώλησης (Α.Π.Ε.) κατά την πώληση των ακτοπλοϊκών εισιτηρίων, θα πρέπει για την αμοιβή των υπηρεσιών μεσολάβησης που εισπράττετε, να εκδίδετε ιδιαίτερο φορολογικό στοιχείο (Α.Π.Υ. ή Τ.Π.Υ. ανάλογα με την ιδιότητα του συναλλασσόμενου -πελάτη), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12 και 13 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του Ν. 1809/1988.».

Επειδή η οδηγία **2006/112** του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, κατά τα άρθρα της 411 και 413, η οποία κατήγγησε και αντικατέστησε, από 1ης Ιανουαρίου 2007, την ισχύουσα νομοθεσία της Ένωσης περί ΦΠΑ και, ειδικότερα, την έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση προβλέπει τα ακόλουθα:

Στο άρθρο 131 ορίζεται ότι: «Οι απαλλαγές που προβλέπονται στα κεφάλαια 2 έως 9 εφαρμόζονται με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων και με τις προϋποθέσεις που καθορίζουν τα κράτη μέλη για να διασφαλίζουν την ορθή και απλή εφαρμογή των εν λόγω απαλλαγών και να προλαμβάνουν κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση.».

Στο άρθρο 148 ορίζεται ότι: «Τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τις ακόλουθες πράξεις: α) τις παραδόσεις αγαθών, τα οποία προορίζονται για εφοδιασμό των πλοίων που χρησιμοποιούνται στη ναυσιπλοΐα ανοικτής θαλάσσης και εκτελούν μεταφορά επιβατών με κόμιστρο ή με τα οποία ασκείται εμπορική, βιομηχανική ή αλιευτική δραστηριότητα καθώς και των ναυαγοσωστικών και άλλων

πλοίων επιθαλάσσιας αρωγής και πλοίων παράκτιας αλιείας, εκτός από τα εφόδια των πλοίων που εξυπηρετούν την παράκτια αλιεία, [...] δ) τις παροχές υπηρεσιών, εκτός των προβλεπόμενων στο στοιχείο γ), οι οποίες πραγματοποιούνται για τις άμεσες ανάγκες των πλοίων του στοιχείου α) και του φορτίου τους, [...]».

Στο άρθρο 153 ορίζεται ότι: «Τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τις παροχές υπηρεσιών, οι οποίες πραγματοποιούνται από μεσάζοντες που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό τρίτων, σχετικά με τις πράξεις που αναφέρονται στα κεφάλαια 6, 7 και 8 ή με πράξεις πραγματοποιούμενες εκτός της Κοινότητας. Η απαλλαγή που αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στα πρακτορεία ταξιδιών, όταν παρέχουν, στο όνομα και για λογαριασμό του ταξιδιώτη, υπηρεσίες που εκτελούνται σε άλλα κράτη μέλη.».

Στο άρθρο 272 ορίζεται ότι: «1. Τα κράτη μέλη μπορούν να απαλλάσσουν τους ακόλουθους υποκείμενους στον φόρο από ορισμένες ή όλες τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στα κεφάλαια 2 έως 6: α) ...γ) τους υποκείμενους στον φόρο που πραγματοποιούν μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται σύμφωνα με τα άρθρα , 132, 135 και 136, τα άρθρα 146 έως 149 και τα άρθρα 151, 152 και 153,».

Επειδή, ο σκοπός του άρθρου 148 της οδηγίας ΦΠΑ, αφορά την ενίσχυση των διεθνών εναέριων και θαλάσσιων μεταφορών εμπορευμάτων και επιβατών μέσω της χορήγησης, στις επιχειρήσεις του τομέα αυτού, ενός ταμειακού πλεονεκτήματος που συνίσταται σε απαλλαγή από την προκαταβολή του ΦΠΑ. Υπό το πρίσμα αυτό, είναι εύλογο να περιορίζεται η απαλλαγή σε εκείνες τις επιχειρήσεις μόνον οι οποίες πράγματι δραστηριοποιούνται στις διεθνείς εναέριας και θαλάσσιες μεταφορές. (βλ. Υπόθεση C-33/2016 σκέψεις 13-15 και 48).

Επειδή, «για την πώληση εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων (αεροπορικών κ.λπ.) με προμήθεια, δεν εκδίδεται κάποιο ιδιαίτερο στοιχείο, γιατί το ίδιο το εισιτήριο αποτελεί παραστατικό εσόδου για την ναυτιλιακή κ.λπ. εταιρεία και εξόδου για τον αγοραστή επιτηδεύματά. Ο πράκτορας ο οποίος μεσολαβεί για την πώληση του εισιτηρίου υποχρεούται για την προμήθειά του να εκδώσει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών. Δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις περί πώλησης αγαθών τρίτου, για έκδοση εκκαθαρίσεων κ.λπ. γιατί όπως έχει δεχτεί η Διοίκηση, το εισιτήριο δεν πληροί τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του αγαθού (εγκ. E171/1/18-1-1985, και παρ. 12.2.4 της εγκ. Κ.Β.Σ.). Για την πώληση αεροπορικών εισιτηρίων εκδίδονται (από 1/5/1993) αποδείξεις πώλησης». (Σταματόπουλου Π. Δημήτριου Κ.Β.Σ. Ανάλυση & Ερμηνεία, Θ.159 του άρθρου 12, έκδοση 2005, σελ 1092).

Επειδή, από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 27 παρ. 1 περ. ι', 24 παρ 1 περ στ' του Ν. 2859/2000 και των εγκυκλίων ΠΟΛ 58/1988 και ΠΟΛ. 1017/2005 συνεπάγεται ότι, η αμοιβή που λαμβάνουν τα τουριστικά γραφεία και πρακτορεία από τις ναυτιλιακές εταιρείες, η οποία προκύπτει από ετήσια συμφωνητικά που συνάπτουν μεταξύ τους και συνίσταται σε

αυξημένο ποσοστό επί των πωλήσεων (υπερπρομήθεια) όταν επιτυγχάνεται προσυμφωνημένος στόχος πωλήσεων εισιτηρίων για μεταφορά προσώπων, απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, καθώς **θεωρείται ως βοηθητική της μεταφοράς προσώπων υπηρεσία, μόνο στην περίπτωση που η αμοιβή αυτή συνιστά το αντάλλαγμα για τη διαμεσολάβησή τους στην έκδοση εισιτηρίων για μεταφορά προσώπων από την Ελλάδα στο εξωτερικό και αντίστροφα.**

Στην περίπτωση όμως που η εν λόγω αμοιβή (υπερπρομήθεια) λαμβάνεται από τα τουριστικά γραφεία και πρακτορεία για υπηρεσίες μεσολάβησης στην έκδοση εισιτηρίων για μεταφορά προσώπων στο εσωτερικό της χώρας, οι εν λόγω υπηρεσίες υπάγονται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** 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».*

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της ότι η υπερπρομήθεια (overcommision), επί της πώλησης εισιτηρίων για την μεταφορά προσώπων από το εσωτερικό της χώρας προς το εξωτερικό και αντίστροφα, απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 παρ. 1 περ. ι' και 24 παρ 1 περ στ' του Ν. 2859/2000, καθότι είναι στενά συνδεδεμένη με βοηθητικές υπηρεσίες όπως είναι οι προμήθειες έκδοσης εισιτηρίων από ταξιδιωτικά πρακτορεία (εγκύκλιος 10/Π.4336/3162/10-7-87). Επιπλέον επικαλείται ότι τα συναφθέντα συμφωνητικά αφορούν σε τροποποίηση των ποσοστών προμήθειας που αναφέρονται στην αρχική σύμβαση και όχι σε πρόσθετη υπηρεσία ή bonus.

Επειδή από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου, μεταξύ των οποίων και η από 15/11/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, προκύπτουν τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων κατά τα υπό κρίση έτη, είχε, ως αντικείμενο δραστηριότητας, τις υπηρεσίες πώλησης τουριστικών εισιτηρίων εξωτερικού και εσωτερικού έναντι προμήθειας, τηρούσε απλογραφικά βιβλία και υπαγόταν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ. Βάσει συμβάσεων, που σύναψε με τις εταιρίες «...» και την ... συμφωνήθηκε να εισπράττει από τις ως άνω εταιρίες επιπλέον προμήθεια επί του καθαρού ναύλου με τους αναφερόμενους σε αυτά όρους και προϋποθέσεις, ήτοι, προμήθεια βάσει παραγωγικότητας για τις πωλήσεις μεμονωμένων εισιτηρίων για τις ακτοπλοϊκές δρομολογιακές γραμμές από και προς το εξωτερικό, που εκδίδονταν για λογαριασμό των ως άνω εταιριών. Στο πλαίσιο του ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι εξέδωσε παραστατικά παροχής υπηρεσιών (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών), χωρίς Φ.Π.Α., για πρόσθετες προμήθειες που εισέπραξε στο έτος 2013 συνολικού ποσού 11.914,91 €, (στην εταιρία «...» αξίας 207,16 €, στην

εταιρία «...» αξίας 296,00 €, στην «...» αξίας 1.602,00 € και στην «...» αξίας 9.809,75 €) και στο έτος 2014 συνολικού ποσού 8.678,54 €, (στην εταιρία «...» αξίας 940,25 €, στην «...» αξίας 449,00 €, στην εταιρία ...» αξίας 175,11 € και στην «...» αξίας 7.114,18 €), χωρίς, σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου, να πληρούνται οι προϋποθέσεις που τίθενται στην παράγραφο 1 περίπτωση ι' του άρθρου 27 και στην παράγραφο 1 περίπτωση στ' του άρθρου 24 του Ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 58/1988.

Επειδή, από την επεξεργασία των συνυποβληθέντων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή συμφωνητικών και των εκδοθέντων, βάσει αυτών φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), προκύπτουν τα εξής:

- Από την κοινοπραξία με την επωνυμία ... με ΑΦΜ ..., για τα έτη 2013 και 2014, προβλεπόταν η χορήγηση πρόσθετης προμήθειας (υπερπρομήθειας), επί του καθαρού ναύλου, αφαιρουμένης της βασικής προμήθειας 9% και του επίναυλου καυσίμων, για τις πωλήσεις μεμονωμένων εισιτηρίων, από και προς την ΑΓΚΟΝΑ της Ιταλίας, ως ακολούθως:

Πίνακας επιπλέον ειδικής προμήθειας για τη φορολογική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013	
Δείκτης παραγωγικότητας το 2013	Ποσοστό
67.000,00-72.000,00 €	1%
72.001,00-75.000,00 €	2%
75.001,00 και άνω	3%

Πίνακας επιπλέον ειδικής προμήθειας για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 - 31/12/2014	
Δείκτης παραγωγικότητας το 2014	Ποσοστό
55.000,00-65.000,00 €	1%
65.001,00-70.000,00 €	2%
70.001,00 και άνω	3%

Βάσει των ως άνω συμφωνητικών προμήθειας βάσει παραγωγικότητας, η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος (Υποπρακτορείο), ενεργούσε ως συνεργαζόμενο πρακτορείο, των αρχικών premium πρακτόρων πωλήσεων των επιχειρήσεων (...), (... ..), (...), (... ..) και (...), που εκπροσωπούσαν από τους ... και

- Από την ναυτιλιακή εταιρία «...» με ΑΦΜ ..., για το έτος 2013, προβλεπόταν η χορήγηση πρόσθετης προμήθειας (υπερπρομήθειας), για πωληθέντα εισιτήρια εξωτερικού έναντι των πωληθέντων εισιτηρίων στο 2012, συνολικής αξίας 234.689,90 €, ως ακολούθως:

Πίνακας επιπλέον ειδικής προμήθειας για τη φορολογική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013	
Δείκτης παραγωγικότητας το 2013	Ποσοστό
150.000,00-175.000,00 €	3%
175.001,01-200.000,00 €	4%
200.000,01- 225.000,00 €	5%
225.000,01 -250.000,00 €	5,5%
250.000,01 και άνω	6%

Από την ως άνω ναυτιλιακή εταιρία για το έτος 2014, προβλεπόταν η χορήγηση πρόσθετης προμήθειας (υπερπρομήθειας), για εισιτήρια εξωτερικού έναντι των πωληθέντων εισιτηρίων στο 2013, συνολικής αξίας 177.854,54 €, ως ακολούθως:

Πίνακας επιπλέον ειδικής προμήθειας για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 - 31/12/2014	
Δείκτης παραγωγικότητας το 2014	Ποσοστό
150.000,00-175.000,00 €	3%
175.001,01-200.000,00 €	4%
200.000,01- 225.000,00 €	5%
225.000,01 -250.000,00 €	5,5%
250.000,01 και άνω	6%

Επειδή, ειδικότερα, η εν λόγω υπερπρομήθεια (overcommision) επί της πώλησης εισιτηρίων για την μεταφορά προσώπων από το εσωτερικό της χώρας προς το εξωτερικό και αντίστροφα, αποτελεί πρόσθετη ειδική προμήθεια που δεν σχετίζεται αποκλειστικά με την ανταμοιβή του προσφεύγοντος για την πραγματοποίηση του στόχου των πωλήσεων (ετήσια στοχοθεσία παραγωγής), που τίθεται από τις ως άνω ναυτιλιακές εταιρίες, αλλά θεωρείται συστατικό και αναπόσπαστο μέρος της ήδη συντελεσθείσας παροχής, η αμοιβή δε αυτή αποτελεί, όπως και η βασική, τμήμα της αμοιβής που εισπράττουν ναυτιλιακές εταιρίες για τις θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα.

Επειδή, τα συνυποβαλλόμενα συναφθέντα συμφωνητικά αφορούν σε τροποποίηση των ποσοστών προμήθειας που αναφέρονται στην αρχική σύμβαση, αποτελώντας τμήμα και συνέχεια αυτής και όχι σε πρόσθετη υπηρεσία ή bonus, δεδομένου ότι, η εν λόγω υπερπρομήθεια χορηγείται στο τέλος του έτους με την προϋπόθεση ότι το πρακτορείο του προσφεύγοντος είναι οικονομικά ενήμερο προς τις αντισυμβαλλόμενες εταιρίες.

Επειδή, η υπαγωγή της υπό κρίση περίπτωσης στις οικείες διατάξεις περί απαλλαγής από τον ΦΠΑ δεν συνιστά διασταλτική ή αναλογική ερμηνεία του Ν. 2859/2000, αλλά απλώς εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπονται από τα άρθρα 27 παρ 1 περ ι και 24 παρ 1 περ'στ' συνδυαστικά με τις διατάξεις της ΠΟΛ 58/1988.

Σημειώνεται ότι από τη φορολογική αρχή διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε ένα (1) παραστατικό εσόδου- τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αξίας 468,00 €, από προμήθεια που εισέπραξε για παροχή ναυτιλιακής υπηρεσίας στο λιμάνι της Ηγουμενίτσας στην αλλοδαπή εταιρία με την επωνυμία «...». Το εν λόγω ποσό δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα οικειοθελώς στην υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014, αλλά δεν συμπεριλήφθηκε στην αντίστοιχη περιοδική δήλωση ΦΠΑ του 1^{ου} τριμήνου του έτους 2013. Συνεπώς ορθώς προστέθηκε από τον έλεγχο στις φορολογητέες εκροές του προσφεύγοντος της φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και του καταλογίστηκε ο αναλογών φόρος εκροών, ενώ από τον προσφεύγοντα δεν προβάλλεται κανένας σχετικός ισχυρισμός.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι η υπερπρομήθεια που έλαβε επί της πώλησης εισιτηρίων για την μεταφορά προσώπων στο εξωτερικό (εν πλω) απαλλάσσεται του ΦΠΑ, κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός για το σύνολο των υπό κρίση τιμολογίων παροχής υπηρεσιών που εκδόθηκαν συνολικής αξίας 11.914,91 € για τη φορολογική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013 και 8.678,54 € για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 - 31/12/2014.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της ημερομηνία κατάθεσης **...-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... – **Α.Φ.Μ.** ... και συγκεκριμένα την **τροποποίηση: α)** της με αριθμό **...-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και την **ακύρωση: β)** της με αριθμό **...-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ. ...-**2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	39.973,39	52.356,30	40.441,39	11.914,91
Σύνολο φορολογητέων εισροών	29.045,99	29.045,99	29.045,99	0,00
Σύνολο Φόρου εκροών	9.193,87	12.041,94	9.301,51	2.740,43
Υπόλοιπο φόρου εισροών	9.193,87	9.193,87	9.193,87	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	2.848,07	107,64	2.740,43
Πρόστιμο του αρ. 58 ^Α και τόκοι αρ. 53 του ΚΦΔ		2.900,20	109,61	2.790,59
Σύνολο φόρου για καταβολή		5.748,27	217,22	5.531,05

Υπ' αριθμ. ...-**2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014

Φορολογική Περίοδος 01/01/2014 – 31/12/2014	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	51.942,57	60.621,11	51.942,57	8.678,54
Σύνολο φορολογητέων εισροών	25.493,38	25.493,38	25.493,38	0,00
Σύνολο Φόρου εκροών	11.946,80	13.942,86	11.946,80	1.996,06
Υπόλοιπο φόρου εισροών	11.946,80	11.946,80	11.946,80	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	1.996,06	0,00	1.996,06
Πρόστιμο του αρ. 58 ^Α ΚΦΔ		598,82	0,00	598,82
Σύνολο φόρου για καταβολή		2.594,88	0,00	2.594,88

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.