



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604526**

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 28/04/2021

Αριθμός απόφασης: 1494

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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*».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 14/07/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα τη οδός, κατά της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14/07/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος 398,85 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 10,90 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **409,75 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά φόρου καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 16/06/2020 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό ότι οι υπό κρίση πωλήσεις ποσού 1.734,15 ευρώ αφορούν σε απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. πωλήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 1β του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ. 1338/1996. Προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκομίζει τα νόμιμα απαλλακτικά του φόρου τα οποία είχε προσκομίσει και στον έλεγχο.

Επειδή στο άρθρο 24 παρ. 1β του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται:

«1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

β) η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Κοινότητας από το μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή. Εξαιρούνται από την απαλλαγή τα αγαθά που μεταφέρονται από τον ίδιο τον αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης.»

Επειδή στην **ΠΟΛ. 1338/1996** με θέμα “Διαδικασία απαλλαγής από Φ.Π.Α. της παράδοσης αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστή - ταξιδιώτη, μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Κοινότητας και ο οποίος αναχωρεί για τρίτη χώρα από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κ-Μ.” ορίζεται:

«Άρθρο 2

Όροι και προϋποθέσεις επιστροφής ή απαλλαγής από Φ.Π.Α.

Α. Η επιστροφή ή η άμεση απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας στις λιανικές πωλήσεις αγαθών, προς μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου Κ-Μ της Κοινότητας ταξιδιώτες, τα οποία αγαθά στη συνέχεια μεταφέρονται στις προσωπικές τους αποσκευές σε χώρα εκτός Κοινότητας, εφαρμόζεται εφόσον, συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

1. Ο αγοραστής - ταξιδιώτης έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός Κοινότητας. Το γεγονός αυτό θα αποδεικνύεται από το διαβατήριο του ή το δελτίο ταυτότητας αυτού ή άλλο επίσημο έγγραφο.

Κατ’ εξαίρεση, εξομοιώνεται με ταξιδιώτη μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας-ο αγοραστής που διαμένει στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου Κ-Μ της Κοινότητας, εφόσον αποδεδειγμένα πρόκειται να εγκατασταθεί σε τρίτη χώρα. Το γεγονός αυτό θα αποδεικνύεται από μισθωτήριο συμβόλαιο κατοικίας στην τρίτη χώρα ή από την σχετική Άδεια παραμονής ή από την αδεία εργασίας ή από οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, από το οποίο να προκύπτει ότι ο ενδιαφερόμενος πρόκειται να εγκατασταθεί σε τρίτη χώρα.

2. Τα αγαθά που αγοράζονται στα πλαίσια του λιανικού εμπορίου, προορίζονται να καλύψουν προσωπικές ή οικογενειακές ανάγκες του αγοραστή - ταξιδιώτη και περιλαμβάνονται στις προσωπικές αποσκευές αυτού, ανεξάρτητα αν αυτές συνοδεύονται ή όχι από τον ίδιο τον αγοραστή - ταξιδιώτη.

3. Η συνολική αξία καθενός φορολογικού στοιχείου του άρθρου 3 περιπτ. β) της παρούσας συμπεριλαμβανομένου και του φόρου, θα υπερβαίνει το ελάχιστο όριο των 40.000 δραχμών. Δηλαδή δεν χορηγείται απαλλαγή σε περίπτωση έκδοσης περισσότερων του ενός φορολογικών στοιχείων με αξία εκάστου κατώτερη των 40.000 δραχμών ακόμη και εάν η συνολική αξία αυτών υπερβαίνει το κατώτερο όριο (40.000 δρχ.) είτε αυτά έχουν εκδοθεί από τον ίδιο πωλητή ή από περισσότερους.

4. Τα αγαθά μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας πριν από την παρέλευση του τρίτου μήνα που ακολουθεί το μήνα κάτω τον οποίο εκδόθηκε το φορολογικό στοιχείο της παράδοσης (πώλησης) των αγαθών. Η εξαγωγή των αγαθών αποδεικνύεται με την προσκόμιση θεωρημένου φορολογικού στοιχείου από την αρμόδια τελωνειακή αρχή της Ελλάδας ή του Κ-Μ εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα.

Β. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής ούτε χορηγείται άμεση απαλλαγή του ΦΠΑ για τις εξής κατηγορία προϊόντων:

1. Είδη διατροφής, οινοπνευματώδη ποτά και καπνοβιομηχανικά προϊόντα.

2. Αγαθά, τα οποία από τη φύση τους ή την ποσότητα τους, δεν καλύπτουν προσωπικές ή οικογενειακές ανάγκες του αγοραστή - ταξιδιώτη, αλλά έχουν εμπορικό χαρακτήρα.

3. Αγαθά που προορίζονται για τον εξοπλισμό ή τον εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης:

- ως αγαθά εξοπλισμού θεωρούνται τα ενσωματούμενα ή χρησιμοποιούμενα σε κάθε μορφής μεταφορικό μέσο ιδιωτικής χρήσης,
- ως αγαθά εφοδιασμού θεωρούνται κυρίως τα καύσιμα, τα λιπαντικά και τα τροφοεφόδια των μέσων αυτών.

Γ. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής ούτε άμεσης απαλλαγής από Φ.Π.Α., στις εξής περιπτώσεις:

1. Στο προσωπικό των μεταφορικών μέσων που ενεργούν μεταφορές μεταξύ Ελλάδος και άλλων χωρών.
2. Όταν ο πωλητής ανήκει στην κατηγορία των απαλλασσομένων από το ΦΠΑ επιχειρήσεων, λόγω τζίρου, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν. 1642/86.

Άρθρο 3

Υποχρεώσεις πωλητή

Ο πωλητής των αγαθών υποχρεούται:

α) Να διαπιστώσει ότι ο αγοραστής - ταξιδιώτης, πληροί τους όρους και τις προϋποθέσεις του άρθρου 2 της παρούσας.

β) Να εκδώσει, σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα, τριπλότυπη θεωρημένη απόδειξη λιανικής πώλησης, με χειρόγραφο ή μηχανογραφικό τρόπο, στην οποία θα αναγράφονται εκτός των οριζομένων στον Κ.Β.Σ. στοιχείων και τα στοιχεία του αγοραστή-ταξιδιώτη, (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση κατοικίας, χώρα διαμονής, αρ. διαβατηρίου και η εκδούσα αρχή ή τα άλλα αποδεικτικά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 1 της ενότητας Α, του άρθρου 2 της παρούσας), το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών, καθώς και ο συντελεστής και το ποσό του ΦΠΑ, όταν πρόκειται για την επιστροφή του Φ.Π.Α, και όχι για άμεση απαλλαγή.

Τα αντίτυπα των εν λόγω αποδείξεων, πριν την θεώρησή τους, πρέπει να φέρουν με σφραγίδα ή εντύπων τις ενδείξεις, το πρώτο "για επιστροφή Φ.Π.Α." ή "χωρίς Φ.Π.Α." κατά περίπτωση, "λόγω εξαγωγής από αγοραστή-ταξιδιώτη εκτός Κοινότητας", το δεύτερο "για τον πελάτη" και το τρίτο "στέλεχος".

γ) Να προσκομίσει, εφόσον πρόκειται για άμεση απαλλαγή από Φ.Π.Α., ο ίδιος ή ο εκπρόσωπος του, τα πωληθέντα αγαθά στο τελωνείο εξόδου από την Ελλάδα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτ. γ' του άρθρου 6 της παρούσας, συνοδευόμενα με δελτίο αποστολής της ημέρας μεταφοράς τους στο τελωνείο στο οποίο θα αναγράφονται, εκτός των οριζομένων ότου Κ. Β. Σ. στοιχείων, ο αύξων αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης της απόδειξης λιανικής πώλησης των αγαθών.

δ) Επί άμεσης απαλλαγής να εκδώσει το σχετικό φορολογικό στοιχείο χωρίς Φ.Π.Α, ή εφόσον χρεώσει σ' αυτό φόρο, να τον επιστρέψει στον αγοραστή-ταξιδιώτη άμεσα με την παραλαβή της θεωρημένης από το Τελωνείο απόδειξης που αναφέρεται στο επόμενο άρθρο.

Άρθρο 4

Υποχρεώσεις αγοραστή

Ο αγοραστής - ταξιδιώτης υποχρεούται:

α) Να δηλώσει υπεύθυνα ότι τα αναγραφόμενα στο φορολογικό στοιχείο της περίπτωσης β' του άρθρου 3 της παρούσας ατομικά του στοιχεία είναι ακριβή και αληθή και ότι τα αγαθά που προορίζονται για προσωπική ή οικογενειακή χρήση, θα εξαχθούν πριν από την παρέλευση του τρίτου

μήνα που ακολουθεί το μήνα, κατά τον οποίο εκδόθηκε το φορολογικό στοιχείο της πώλησης των αγαθών, προσυπογράφοντας προς τούτο τη σχετική δήλωση που είναι ενσωματωμένη στο στοιχείο αυτό.

β) Να προσκομίσει ο ίδιος, ή ο εκπρόσωπός του, στην περίπτωση έμμεσης απαλλαγής (απαλλαγή δι' επιστροφής) τα αγορασθέντα αγαθά στην Τελωνιακή Αρχή εξόδου από την Κοινότητα (του εσωτερικού της χώρας ή του εσωτερικού άλλου Κ-Μ) από την οποία αναχωρεί για την τρίτη χώρα, συνοδευόμενα από το πρωτότυπο του φορολογικού στοιχείου αγοράς τους που φέρει την ένδειξη για την επιστροφή του Φ.Π.Α., και στη συνέχεια μετά την θεώρηση από την παραπάνω αρχή να επιστρέψει αυτό στον πωλητή εντός προθεσμίας τεσσάρων (4) μηνών από την αγορά των αγαθών για την εφαρμογή της οριζόμενης στο άρθρο 5 διαδικασίας.

Στην περίπτωση που το παραπάνω φορολογικό στοιχείο περιέλθει στον πωλητή πέραν των τεσσάρων (4) μηνών και εφόσον δεν έχει παρέλθει ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος για την επιστροφή του φόρου, το πιστωτικό τιμολόγιο της παραγράφου 3 του άρθρου 5 της παρούσας μπορεί να εκδίδεται μετά από έγκριση του Προϊσταμένου της αρμόδιας ΔΟΥ.

Άρθρο 5

Διαδικασία επιστροφής

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταβάλλεται στην Ελλάδα κατά την αγορά αγαθών από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου Κ-Μ της Κοινότητας ταξιδιώτη τα οποία στη συνέχεια μεταφέρονται μέσω της Ελλάδας ή άλλου Κ-Μ στις προσωπικές του αποσκευές σε τρίτη χώρα, επιστρέφεται στον αγοραστή - ταξιδιώτη, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι όροι και οι προϋποθέσεις του άρθρου 2 και τηρούνται οι υποχρεώσεις των Άρθρων 3 και 4 της παρούσας, σύμφωνα με την παρακάτω διαδικασία.

1. Ο πωλητής, εφόσον λάβει, εντός της αναφερόμενης στο προηγούμενο άρθρο προθεσμίας, το πρωτότυπο του φορολογικού στοιχείου που εξέδωσε κατά την παράδοση των αγαθών (πρώτο αντίτυπο της θεωρημένης τριπλότυπης απόδειξης λιανικής πώλησης) θεωρημένο από την Τελωνιακή Αρχή εξόδου από την Κοινότητα (Ελλάδα ή άλλου Κ-Μ), υποχρεούται να επιστρέψει άμεσα στον αγοραστή - ταξιδιώτη το ποσό του ΦΠΑ που επιβάρυνε τις αγορές του.

2. Το ποσό του επιστρεπτέου ΦΠΑ καταβάλλεται σε δραχμές από τον πωλητή στον ίδιο τον αγοραστή-ταξιδιώτη ή στον νόμιμο εκπρόσωπο του, ή με υπόδειξη του αγοραστή, κατατίθεται σε Τράπεζα του εσωτερικού ή εμβάζεται στο εξωτερικό υπέρ του δικαιούχου αγοραστή-ταξιδιώτη, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

3. Για την επιστροφή του ΦΠΑ ο πωλητής, εκδίδει πιστωτικά τιμολόγιο, στο οποίο αναγράφει και τον αριθμό της τριπλότυπης απόδειξης λιανικής πώλησης των αγαθών. Στη συνέχεια επισυνάπτει στο "στέλεχος" (τρίτο αντίτυπο των παραπάνω -τριπλότυπων αποδείξεων) το θεωρημένο από την Τελωνιακή Αρχή εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα πρώτο αντίτυπο της προαναφερόμενης απόδειξης πώλησης, το πιστωτικό τιμολόγιο καθώς και το αποδεικτικό πληρωμής.

4. Το ποσό του επιστρεφόμενου ΦΠΑ συμψηφίζεται με το φόρο των εκροών της φορολογικής περιόδου, εντός της οποίας εκδίδεται το πιστωτικό τιμολόγιο, αναγράφοντας το ποσό αυτό στον

κωδ.403 (έκδοση Φ.Π.Α. 1996) της δ' ενότητας του πίνακα Δ' της περιοδικής δήλωσης της οικείας φορολογικής περιόδου.

Άρθρο 6

Διαδικασία Άμεσης απαλλαγής από το ΦΠΑ

1. Ο αγοραστής - ταξιδιώτης που πληροί τους όρους, και τις προϋποθέσεις του άρθρου 2 της παρούσας, δύναται να τύχει άμεσης απαλλαγής από το ΦΠΑ για τις αγορές που πραγματοποιεί στην Ελλάδα, εφόσον:

α) Ο αγοραστής - ταξιδιώτης δηλώσει στον πωλητή του εγγράφως, ότι πρόκειται να αναχωρήσει κατευθείαν από την Ελλάδα για χώρα εκτός Κοινότητας, (χωρίς ενδιάμεσο σταθμό σε άλλη κοινοτική χώρα) έτσι ώστε το Τελωνείο εξόδου από την Κοινότητα να βρίσκεται στην Ελλάδα, εντός της οριζόμενης προθεσμίας της παραγράφου 4 της ενότητας Α του άρθρου 2 της παρούσας.

β) Ο πωλητής εκδώσει την τριπλότυπη απόδειξη λιανικής πώλησης της περίπτωσης β' του άρθρου 3 της παρούσας χωρίς ΦΠΑ αναγράφοντας σ' αυτή την ένδειξη "ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ - ΕΞΑΓΩΓΗ ΑΠΟ ΑΓΟΡΑΣΤΗ - ΤΑΞΙΔΙΩΤΗ ΕΚΤΟΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ".

γ). Ο πωλητής ή ο εκπρόσωπος, του, προσκομίζει τα αγαθά στο Τελωνείο εξόδου από την Ελλάδα, κατά τον συνομολογηθέντα χρόνο με τον αγοραστή των αγαθών. Αλλά πάντως εντός της οριζόμενης προθεσμίας στην παράγραφο 4 της ενότητας Α του άρθρου 2 της παρούσας, συνοδευόμενα από το δελτίο αποστολής που αναφέρεται στην περίπτωση γ' του άρθρου 3 της παρούσας, καθώς και από το πρωτότυπο της θεωρημένης απόδειξης λιανικής πώλησης και παραλάβει την απόδειξη αυτή με σφραγίδα θεώρησης από το τελωνείο.

Για την ολοκλήρωση της διαδικασίας άμεσης απαλλαγής από το Φ.Π.Α. ο πωλητής επισυνάπτει στο "στέλεχος" της τριπλότυπης απόδειξης λιανικής πώλησης το πρώτο αντίτυπο της ίδιας απόδειξης που φέρει τη σφραγίδα θεώρησης του Τελωνείου εξόδου των αγαθών καθώς και το οικείο δελτίο αποστολής το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αυτού.

Δεν παρέχεται δικαίωμα απαλλαγής από το ΦΠΑ στις κατηγορίες προϊόντων και στα πρόσωπα για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής, όπως αυτά περιγράφονται αντίστοιχα στις ενότητες Β' και Γ' του άρθρου 2 της παρούσας.

Άρθρο 7

Γραφεία διαμεσολάβησης για την επιστροφή ή την άμεση απαλλαγή από το ΦΠΑ.

Η λειτουργία των επιχειρήσεων στην Ελλάδα, οι οποίες με εξουσιοδοτημένα γραφεία τους αναλαμβάνουν, κατόπιν συμφωνίας με τους ενδιαφερομένους (αγοραστή - ταξιδιώτη και πωλητή), τη διαμεσολάβηση για τη διευκόλυνση της επιστροφής ή της άμεσης απαλλαγής από το ΦΠΑ στα δικαιούμενα πρόσωπα, έναντι συμφωνημένης αμοιβής, καθώς και η διαδικασία επιστροφής ή άμεσης απαλλαγής του ΦΠΑ, διέπεται από τις ακόλουθες αρχές:

α) Η συμφωνία των επιχειρήσεων που διαμεσολαβούν, τόσο η μεταξύ αυτών και των επιτηδευματιών - πωλητών, όσο και η μεταξύ αυτών και των αγοραστών - ταξιδιωτών, θεωρείται καθαρά ιδιωτική και δεν απαλλάσσει τα συμβαλλόμενα μέρη από τις υποχρεώσεις τους προς το δημόσιο, όπως αυτές προκύπτουν από τις κείμενες διατάξεις για το ΦΠΑ και από την παρούσα απόφαση.

β) Η καταβολή του ΦΠΑ προς τον αγοραστή - ταξιδιώτη, καθώς και οι ενέργειες για την άμεση απαλλαγή αυτού από το φόρο, πραγματοποιούνται από τις επιχειρήσεις διαμεσολάβησης με δική τους ευθύνη και σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις της παρούσας. Το γεγονός της καταβολής του φόρου από τις ανωτέρω επιχειρήσεις προς τον αγοραστή - ταξιδιώτη, ουδεμία απαίτηση δημιουργεί έναντι του δημοσίου.

γ) Σε περίπτωση επιστροφής του φόρου ή άμεσης απαλλαγής από αυτόν χωρίς να συντρέχουν οι όροι και οι προϋποθέσεις της παρούσας, ο πωλητής των αγαθών παραμένει προσωπικά υπόχρεος για το σύνολο του φόρου που αναλογεί στις πωλήσεις που ενεργούνται κατά παράβαση της παρούσας.

δ) Η εκχώρηση εγγράφως από τον αγοραστή - ταξιδιώτη προς την επιχείρηση διαμεσολάβησης του δικαιώματος άσκησης της απαίτησης επιστροφής ή η έγγραφη εξουσιοδότηση για διαμεσολάβηση στη διαδικασία επιστροφής ή άμεσης απαλλαγής του ΦΠΑ, την οποία παρέχουν ο πωλητής ή ο αγοραστής, υπόκεινται σε αντίστοιχα τέλη χαρτοσήμου.

ε) Η παροχή υπηρεσιών από τις» επιχειρήσεις διαμεσολάβησης απαλλάσσεται από το ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης κστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 και της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν.1642/86.

Η επιχείρηση διαμεσολάβησης αναλαμβάνει τις υποχρεώσεις:

α) Του αγοραστή - ταξιδιώτη, όσον αφορά τη θεώρηση από το αρμόδιο Τελωνείο των πρωτότυπων των αποδείξεων λιανικής πώλησης για την επιστροφή ή άμεση απαλλαγή του ΦΠΑ, κατά περίπτωση.

β} Του πωλητή, όσον αφορά την υλοποίηση της επιστροφής του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 5 της παρούσας.».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκαν πωλήσεις χωρίς Φ.Π.Α. ύψους 1.734,15 ευρώ, για τις οποίες δεν υπήρχαν στο αρχείο της επιχείρησης απαλλακτικά στοιχεία. Όταν τα εν λόγω στοιχεία ζητήθηκαν από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι εσφαλμένα καταχωρίστηκαν ως πωλήσεις χωρίς Φ.Π.Α., λόγω παρερμηνείας μίας σύμβασης που είχε υπογράψει η προσφεύγουσα με εταιρεία που παρέχει υπηρεσίες απαλλαγής-επιστροφής Φ.Π.Α. για πωλήσεις σε ιδιώτες τρίτων χωρών με σύστημα "TAXFREE", σύμφωνα με την ΠΟΛ.1338/96. Η συγκεκριμένη εταιρεία παρείχε υπηρεσίες στην αντίδοκο επιχείρησης, ενεργώντας για την εξυπηρέτηση των αγοραστών, καλύπτοντας τις τελωνειακές διαδικασίες επιστροφής του Φ.Π.Α. για λογαριασμό τους. Για την προσφεύγουσα εταιρεία, πρόκειται για πωλήσεις σε ιδιώτες στο εσωτερικό της χώρας οι οποίες είναι φορολογητέες, μέχρι προσκομίσεως των απαλλακτικών από την εταιρεία διαμεσολάβησης και υπό την προϋπόθεση ότι έχει παρακρατηθεί και αποδοθεί ο φόρος στο δημόσιο για τα συγκεκριμένα εμπορεύματα, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο για την επιστροφή του φόρου. Η προσφεύγουσα στην συνέχεια προσκόμισε αντίγραφα των τελωνειακών εγγράφων και σχετικά πιστωτικά τιμολόγια για τα επίμαχα ποσά του Φ.Π.Α. Ωστόσο, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν τηρήθηκαν από την προσφεύγουσα οι προϋποθέσεις που ρητά αναφέρονται στην ΠΟΛ.1338/96, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει μέχρι σήμερα, καθότι:

- Στο βιβλίο εσόδων οι συγκεκριμένες συναλλαγές έχουν καταχωρηθεί ως πωλήσεις χωρίς Φ.Π.Α.

- Δεν προκύπτει από τις εκδοθείσες ΑΛΠ "Tax Refund Cheque", αν η αξία των πωληθέντων εμπορευμάτων είναι καθαρή (χωρίς Φ.Π.Α.) ή αν εμπεριέχει Φ.Π.Α., καθότι αναγράφεται μεν η αξία του εμπορεύματος και ο συντελεστής ΦΠΑ, αλλά δεν αναγράφεται ποσό Φ.Π.Α., ως όφειλε.
- Εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο για Φ.Π.Α. που δεν έχει καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων εξόδων και δεν έχει αποδοθεί στο Δημόσιο.
- Δεν έχουν καταχωρηθεί τα ως άνω στοιχεία στο βιβλίο εσόδων εξόδων
- Δεν έχει εκδοθεί και δεν έχει καταχωρηθεί στο βιβλίο εξόδων της προσφεύγουσας κανένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών της εταιρείας διαμεσολάβησης «.....» και δεν έχει αποδοθεί χαρτόσημο για την συναλλαγή της διαμεσολάβησης (ως υπηρεσία απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α.).
- Δεν προσκομίσθηκαν τα πρωτότυπα απαλλακτικά στοιχεία.

Συνεπώς, εφόσον δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο άλλο στοιχείο εκτός των ως άνω αποδείξεων λιανικής πώλησης και δεν καταχωρίστηκε στο βιβλίο κανένα παραστατικό για την επιστροφή Φ.Π.Α., η συνολική αξία των συναλλαγών θεωρείται φορολογητέα.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία αμφισβητεί τις διαπιστώσεις του ελέγχου και ισχυρίζεται ότι οι υπό κρίση πωλήσεις συνολικού ποσού 1.734,15 ευρώ αποτελούν απαλλασσόμενες πωλήσεις σε αλλοδαπούς ταξιδιώτες τρίτων χωρών που εξήλθαν εκτός Ε.Ε.(dutyfree) καθώς, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1338/1996, η εταιρεία έχει εκδώσει αρχικά τις αποδείξεις λιανικής πώλησης (εξαγωγή από αγοραστή-τουρίστα κάτοικο εκτός ΕΕ) προς τους αλλοδαπούς πελάτες της, εν συνεχεία, μετά την επιστροφή του αντιγράφου της απόδειξης που περιλαμβάνει την θεώρηση του τελωνείου (περί εξόδου των αγαθών από την Ελλάδα) εκδόθηκαν πιστωτικά τιμολόγια (με μνεία των αποδείξεων Α.Λ.Π.) ως προς την αξία του Φ.Π.Α. των εκροών, όπως ορίζεται στην ΠΟΛ. 1338/1996 και συγκεκριμένα εκδόθηκαν τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία για τις υπό κρίση συναλλαγές:

ΑΠΥ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΦΠΑ 23%	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΤΥ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΚΑΙ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ΣΤΟ ΤΕΛΩΝΕΙΟ	ΠΟΣΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΜΕΙΟΝ ΑΜΟΙΒΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ
25	09/05/2014	520,33	119,68	640,01	7	30/05/2014	119,67		77,00
27	30/05/2014	234,96	54,04	289,00	8	11/07/2014	54,04		35,00
28	04/09/2014	142,68	32,82	175,50	9	04/09/2014	32,72		17,00
29	06/10/2014	403,25	92,75	496,00	10	31/10/2014	92,75		52,00

									
31	29/10/2014	243,90	56,10	300,00	11	13/11/2014	56,10		38,00
		1.545,12	355,38	1.900,50			355,28		219,00

Επειδή, η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει αντίγραφα (φωτοτυπία) των θεωρημένων αποδείξεων λιανικής πώλησης (Tax Refund Cheque), από τα οποία διαπιστώνεται η εξαγωγή από αγοραστή-τουρίστα κατοίκου εκτός ΕΕ για συναλλαγές συνολικού ποσού 1.545,12 ευρώ, στις οποίες αναγράφεται η τιμή μονάδας, η αξία με Φ.Π.Α., ο συντελεστής Φ.Π.Α., το ποσό προς επιστροφή, τα στοιχεία του πελάτη και η χώρα κατοικίας του. **Οι εν λόγω αποδείξεις λιανικής πώλησης περιλαμβάνουν τη θεώρηση από το Τελωνείο στην ένδειξη «επιβεβαιώνεται η εξαγωγή από το Τελωνείο η εξαγωγή των εμπορευμάτων».** Επίσης προσκομίζει και αντίγραφα των πιστωτικών τιμολογίων για το ποσό Φ.Π.Α. με μνεία στις συγκεκριμένες Α.Λ.Π. Δεδομένου ότι από τις συγκεκριμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης (Tax Refund Cheque) προκύπτει ότι υπάρχει η θεώρηση του Τελωνείου και επιβεβαιώνεται η εξαγωγή των εμπορευμάτων από αγοραστή-τουρίστα, κάτοικο εκτός ΕΕ, για πωλήσεις συνολικής καθαρής αξίας 1.545,12 ευρώ (και όχι ποσού 1.734,15 ευρώ που εμφανίζει η προσφεύγουσα στα βιβλία της), για αυτές σύμφωνα με το άρθρο 24 παρ. 1β του ν. 2859/2000 δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής Φ.Π.Α. και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι υπό κρίση πωλήσεις είναι απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. γίνεται αποδεκτός μέχρι του ποσού των 1.545,12 ευρώ (σχετική και η με αριθμ./2020 Απόφαση της Υπηρεσίας μας).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/07/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	902.983,41	904.717,56	904.717,56	1.734,15
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	602.713,27	602.713,27	602.713,27	0,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	207.686,18	208.085,03	208.085,03	398,85
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	207.686,18	207.686,18	207.686,18	0,00
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ *			355,38	355,38
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	0,00	398,85	43,47	43,47
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΤΟΥ Ν.4174/2013		10,90	21,74	21,74
ΦΟΡΟΣ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		409,75	65,21	65,21

* Αφορά το Φ.Π.Α. των πωλήσεων που αποτελούν απαλλασσόμενες πωλήσεις σε αλλοδαπούς ταξιδιώτες τρίτων χωρών που εξήλθαν εκτός Ε.Ε. σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα αντίγραφα των θεωρημένων από το Τελωνείο αποδείξεων λιανικής πώλησης (Tax Refund Cheque).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.