

Ταχ. Δ/ση Σίνα 2 - 4
Τ.Κ. 106 72 Αθήνα
Πληροφορίες
Τηλέφωνο 3647202-5
FAX 3645413

ΠΡΟΣ : ΩΣ Π.Δ.

ΘΕΜΑ : «Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή της ΑΥΟ ΠΟΛ.1073/21.7.2004 για την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.»

1. ΓΕΝΙΚΑ

Με την 1060481/4643/810/ΠΟΛ.1073/21-7-2004 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ 1164 Β΄/30-7-2004, ορίζεται νέα διαδικασία επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α., που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000).

Η διαδικασία που εφαρμόζεται με τη νέα απόφαση αφορά αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α., που υποβάλλονται στις αρμόδιες Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) από 30-7-2004, ημέρα δημοσίευσης της απόφασης αυτής στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθώς και αιτήσεις επιστροφής, οι οποίες έχουν υποβληθεί με προηγούμενες αποφάσεις (ΠΟΛ.1078/1991, Π.1185/521/ΠΟΛ.59/1988, ΠΟΛ.1061/2003) και εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. μέχρι την παραπάνω ημερομηνία.

Η ανάγκη έκδοσης της νέας απόφασης για την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ανέκυψε από τη διαπίστωση και καταγραφή των προβλημάτων και των δυσκολιών εφαρμογής της προηγούμενης απόφασης (ΠΟΛ.1061/2003), τόσο σε επίπεδο επιχειρήσεων, όσο και σε επίπεδο Δ.Ο.Υ.

Τα παραπάνω προβλήματα και οι δυσκολίες κατά την εφαρμογή της προηγούμενης απόφασης (ΠΟΛ.1061/2003) είχαν καταστήσει την απόφαση αυτή δυσλειτουργική, με αποτέλεσμα, αφενός μεν την πρόκληση εύλογων παραπόνων από τις αιτούμενες την επιστροφή του φόρου επιχειρήσεις, αφετέρου δε απορίες και ερωτήματα των αρμόδιων, για την επιστροφή, υπαλλήλων των Δ.Ο.Υ., ως προς τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, κατά τη διαδικασία υλοποίησης της απόφασης αυτής.

Ενδεικτικά αναφέρονται περιπτώσεις, οι οποίες είχαν προκαλέσει προβλήματα και δυσκολίες κατά την εφαρμογή της απόφασης ΠΟΛ.1061/2003, όπως :

- το πλήθος των απαιτούμενων και προσκομιζόμενων στις Δ.Ο.Υ. δικαιολογητικών, προκειμένου να επιστραφεί ο φόρος,
- τα επιπλέον δικαιολογητικά για την απόδειξη των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων προκειμένου να γίνει η επιστροφή του 90% του αιτούμενου ποσού χωρίς έλεγχο (τραπεζικά έγγραφα, παραστατικά του Κ.Β.Σ. κ.λ.π.),
- η μη τήρηση της σειράς προτεραιότητας και των προβλεπόμενων προθεσμιών για την επιστροφή του φόρου κατά την υλοποίηση των αιτημάτων επιστροφής.

Με τη νέα απόφαση (ΠΟΛ.1073/21-7-2004) περιορίζονται στα απολύτως απαραίτητα τα προσκομιζόμενα στις Δ.Ο.Υ. δικαιολογητικά με βάση τα οποία αποδεικνύονται οι συναλλαγές και πιστοποιείται η επιστροφή του φόρου ενώ παράλληλα βελτιώνεται και απλοποιείται η διαδικασία επιστροφής, χωρίς αυτό να αποβαίνει σε βάρος του ελέγχου όπου απαιτείται και των συμφερόντων του Δημοσίου.

2. Δικαίωμα επιστροφής

Το πρώτο κεφάλαιο της νέας απόφασης (άρθρα 1 έως και 5) καθορίζει τη διαδικασία επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου του φόρου προστιθέμενης αξίας, που προκύπτει μετά την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών, επί αιτήσεων που αναφέρονται σε :

- Εξαγωγές (άρθρο 24 του Κωδ.Φ.Π.Α.)
- Πράξεις σχετικές με διεθνή διακίνηση αγαθών (άρθρο 25 του Κωδ.Φ.Π.Α.)
- Καθεστώς φορολογικών αποθηκών (άρθρο 26 του Κωδ.Φ.Π.Α.)
- Ειδικές απαλλαγές (άρθρο 27 του Κωδ.Φ.Π.Α.)
- Ενδοκοινοτικές παραδόσεις (άρθρο 28 του Κωδ.Φ.Π.Α.)
- Αποκτήσεις επενδυτικών αγαθών
- Διαφορά συντελεστών
- Πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου.

3. Τρόπος επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου.

Το πιστωτικό υπόλοιπο επιστρέφεται :

α) **Χωρίς έλεγχο** κατά 90% του αιτούμενου πιστωτικού υπολοίπου με βάση τις υποβαλλόμενες καταστάσεις και τα προβλεπόμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά του άρθρου 4 της νέας απόφασης, όπως αυτά αναφέρονται κατωτέρω.

β) **Ύστερα από προσωρινό έλεγχο :**

- Το υπόλοιπο 10% του πιστωτικού υπολοίπου, καθώς και του εναπομένον όριο, εφόσον το σύνολο του φόρου που έχει ζητηθεί από το φορολογούμενο μέσα σε όλες τις φορολογικές περιόδους ή τη διαχειριστική περίοδο υπερβαίνει τα 6.000 ευρώ. Με τον τρόπο αυτό διενεργείται προσωρινός έλεγχος σε όλες τις περιπτώσεις και για κάθε διαχειριστική περίοδο στην οποία υπήρξε αίτημα επιστροφής. Σημειώνεται ότι, εάν το πιστωτικό υπόλοιπο που ζητήθηκε να επιστραφεί μέσα στη διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει τα 6.000 ευρώ δε διενεργείται προσωρινός έλεγχος.
- Το πιστωτικό υπόλοιπο που ζητείται κατά την πρώτη επιστροφή, ανεξαρτήτως ποσού, προκειμένου ο υποκείμενος να καταστεί δικαιούχος επιστροφής.
- το πιστωτικό υπόλοιπο, στην περίπτωση ελλειπούς υποβολής ή μη υποβολής των αναλυτικών καταστάσεων ή δικαιολογητικών που αναφέρονται στο άρθρο 4 της Α.Υ.Ο.

γ) **Ύστερα από τακτικό έλεγχο :**

Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει διαπιστώσει από στοιχεία ή βάσιμες κατά την κρίση του πληροφορίες (π.χ. δελτία πληροφοριών, εκθέσεις ελέγχου κ.λ.π.) που περιέχονται σε γνώση του, ότι ο υποκείμενος στο φόρο ενήργησε ως **λήπτης εικονικού** φορολογικού στοιχείου (για ανύπαρκτη συναλλαγή) ή στοιχείου, το οποίο **νόθευσε** αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του ή ως **εκδότης πλαστών ή εικονικών ή νοθευμένων φορολογικών στοιχείων** ή υπέπεσε σε κάθε άλλη παράβαση, η οποία συνιστά **ανακρίβεια** των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων του δικαιούχου κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) σε οποιαδήποτε από τις ανέλεγκτες χρήσεις.

4. Δικαιολογητικά - απλοποιήσεις.

Για την επιστροφή χωρίς έλεγχο του 90% του πιστωτικού υπολοίπου του φόρου στις περιπτώσεις των υποκειμένων που ενεργούν τις πράξεις που προαναφέρθηκαν **καταργείται πλέον η υποχρέωση προσκόμισης των τραπεζικών εγγράφων και δίγραμμων επιταγών** που απαιτούντο με την προηγούμενη διαδικασία προς απόδειξη της εξόφλησης της συναλλαγής προκειμένου να διενεργηθεί η επιστροφή χωρίς έλεγχο.

Επίσης, **καταργείται** η υποχρέωση προσκόμισης όλων των άλλων παραστατικών (δελτίων αποστολής, τιμολογίων, πιστωτικών τιμολογίων, φορτωτικών, CMR, στοιχείων σχετικών με τη διενέργεια απαλλασσόμενης πράξης κ.λ.π.)

Κατά συνέπεια, οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν τις πράξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' του άρθρου 1 της απόφασης ΠΟΛ.1073/21-7-2004 υποχρεούνται πλέον στη σύνταξη και υποβολή **αναλυτικών καταστάσεων** (άρθρο 4 της ΑΥΟ), για το σύνολο των πράξεων τους που θεμελιώνουν δικαίωμα επιστροφής, στις οποίες θα αναφέρονται όλα τα φορολογικά στοιχεία που αφορούν κάθε μία συναλλαγή, τα στοιχεία των αντισυμβαλλόμενων, τα δικαιολογητικά με βάση τα οποία πραγματοποιήθηκαν οι απαλλασσόμενες πράξεις, όπου αυτά προβλέπονται και η συνολική αξία των παραπάνω πράξεων.

Όταν πρόκειται για εξαγωγές, εκτός από τα παραπάνω θα σημειώνονται στην αναλυτική κατάσταση και τα στοιχεία της διασάφησης εξαγωγής, ενώ όταν πρόκειται **για ενδοκοινοτικές παραδόσεις** θα συμπληρώνονται και τα παραστατικά στοιχεία της μεταφοράς των αγαθών στα άλλα Κ-Μ, στα οποία θα δίνεται ιδιαίτερη βαρύτητα.

Ως παραστατικά που κατ'αρχήν διασφαλίζουν τη διακίνηση των αγαθών προς το άλλο Κ-Μ θεωρούνται κατά περίπτωση αυτά που αναφέρονται στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1201/29-10-1999, χωρίς να αποκλείεται οποιοδήποτε άλλο έγγραφο το οποίο μπορεί να αποδείξει την πραγματοποίηση της συναλλαγής. Ο έλεγχος, όμως, των παραστατικών αυτών, διενεργείται κατά το στάδιο του προσωρινού ελέγχου και όχι κατά το στάδιο της επιστροφής του 90% χωρίς έλεγχο.

Ειδικά, για τις πράξεις της περίπτωσης γ' του άρθρου 1 της απόφασης, απαιτείται και υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 με την οποία να δηλώνεται από τον δικαιούχο της επιστροφής ότι τα **επενδυτικά αγαθά** δεν προορίζονται για μεταπώληση, ότι θα χρησιμοποιηθούν για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων ή απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (έστω και κατά ποσοστό), καθώς και τον τόπο εγκατάστασής τους. Ειδικά, για τις κατασκευές ακινήτων ο υποκείμενος υποβάλλει με την πρώτη αίτηση, σε φωτοτυπία, **τα σχετικά με την επένδυση στοιχεία** όπως π.χ. άδεια οικοδομής. Κάθε αίτημα επιστροφής θα συνοδεύεται και από τις σχετικές **επιμετρήσεις** των εργασιών, που έχουν εκτελεσθεί, μέσα στο διάστημα που ζητείται η επιστροφή από τον επιβλέποντα μηχανικό, από τις οποίες να προκύπτει αναλυτικά το είδος των εργασιών κατά ποσότητα και μονάδα μέτρησης, **χωρίς να απαιτείται και η ολοκλήρωση του σταδίου κατασκευής.**

Σημειώνεται ότι, επειδή η διάκριση μεταξύ βελτίωσης ενσώματου περιουσιακού στοιχείου και επισκευής ή συντήρησης αυτού (και ιδιαίτερα όταν πρόκειται για ακίνητα) είναι δυσχερής, ως βελτίωση θεωρείται κάθε μεταβολή που γίνεται σ'αυτό μετά από τεχνολογική επέμβαση και που έχει ως αποτέλεσμα, είτε την αύξηση του χρόνου της ωφέλιμης ζωής του, είτε την αύξηση της παραγωγικότητάς του, είτε τη μείωση του κόστους λειτουργίας του ή τη βελτίωση των συνθηκών χρησιμοποίησής του.

Σε κάθε περίπτωση, βεβαίως, η αξιολόγηση των πραγματικών περιστατικών προκειμένου να κριθεί, αν πρόκειται για βελτίωση ή επισκευή ή συντήρηση, εναπόκειται στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Για τις πράξεις της περιπτ.δ', της παραγρ.1 (διαφορά συντελεστών εισροών - εκροών) της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1073/21-7-04 προβλέπεται υποβολή αναλυτικής κατάστασης στην οποία θα

αναφέρονται οι αγορές και οι πωλήσεις της φορολογικής ή διαχειριστικής περιόδου για την οποία ζητείται η επιστροφή κατά συντελεστή Φ.Π.Α., το ποσοστό συμμετοχής τους στις συνολικές αγορές ή πωλήσεις της ίδιας περιόδου αντίστοιχα, καθώς και τα ποσά και ποσοστά της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

Ιδιαίτερη σημασία θα δίνεται στην κατάσταση αυτή, γιατί μπορεί να προκύπτουν ενδείξεις μετακύλησης πράξεων σε χαμηλότερο συντελεστή.

5. Λοιπές περιπτώσεις επιστροφής

Το δεύτερο κεφάλαιο της απόφασης (άρθρο 6) καθορίζει τη διαδικασία επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου του Φ.Π.Α. που προκύπτει από οποιαδήποτε άλλη αιτία, πλην αυτών που περιλαμβάνονται στο πρώτο κεφάλαιο.

Στις περιπτώσεις αυτές το πιστωτικό υπόλοιπο επιστρέφεται πάντοτε ύστερα από προσωρινό έλεγχο.

Ως προς τις διατάξεις του άρθρου αυτού, διευκρινίζουμε ότι **ως αχρεώστητη καταβολή λογίζεται** η εξ αρχής αχρεώστητη καταβολή. Θεωρείται ότι υπάρχει εξ αρχής αχρεώστητη καταβολή, όταν από νομικό ή πραγματικό σφάλμα έχει περιληφθεί στη δήλωση φορολογητέα αξία μη υποκείμενη ή υπερβαίνουσα την πραγματική ή καταβλήθηκε φόρος για συναλλαγή, η οποία δεν ολοκληρώθηκε κ.λ.π.

Αυτονόητο είναι ότι, στις περιπτώσεις που από οποιοδήποτε πρόσωπο χρεώνεται φόρος σε φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, έστω και αν ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος του προβλεπόμενου, υποχρεούται στην απόδοσή του στο δημόσιο (άρθρο 35 Κωδ.Φ.Π.Α.) και δε μπορεί η περίπτωση αυτή να θεωρηθεί ως αχρεώστητη καταβολή.

6. Ενέργειες Δ.Ο.Υ.

Στο τρίτο κεφάλαιο περιλαμβάνονται, κυρίως, οι υποχρεώσεις και οι ενέργειες του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ειδικότερα, τονίζουμε την υποχρέωση τήρησης της διαδικασίας έγκρισης του προς επιστροφή ποσού Φ.Π.Α., άνω των 300.000 Ευρώ, όπως αυτή προβλέπεται από το άρθρο 32 του ν.3220/2004.

Περαιτέρω, καθιερώνεται **νέο βιβλίο «αιτήσεων - αποφάσεων επιστροφής Φ.Π.Α.»**, σύμφωνα με το συνημμένο στην απόφαση υπόδειγμα 4 αντί του προηγούμενου βιβλίου αποφάσεων. Το βιβλίο αυτό τηρείται στο γραφείο Φ.Π.Α. και ενημερώνεται αμέσως με κάθε αίτηση που παραλαμβάνεται, καθώς και με τις αντίστοιχες αποφάσεις και ΑΦΕΚ.

Το βιβλίο αυτό, έως ότου ολοκληρωθεί η μηχανογραφική του υποστήριξη, θα τηρείται χειρόγραφα.

Επίσης, καθιερώνεται υποχρέωση για τους αρμόδιους Οικονομικούς Επιθεωρητές να μεταβαίνουν σε τακτά χρονικά διαστήματα στις Δ.Ο.Υ., που εποπτεύουν, **για να ελέγχουν την τήρηση της σειράς προτεραιότητας** και των προβλεπόμενων χρονικών ορίων επιστροφής.

Με την έναρξη ισχύος της απόφασης αυτής (30/7/2004) παύει να ισχύει κάθε προηγούμενη που ρυθμίζει περιπτώσεις επιστροφής, οι οποίες υπάγονται στις διατάξεις της παρούσας. Εξακολουθεί μόνο να ισχύει η διάταξη του άρθρου 12 της ΑΥΟ ΠΟΛ.1078/1991.

7. Εκκρεμείς αιτήσεις επιστροφής.

Αιτήσεις επιστροφής που έχουν παραληφθεί με τις ΑΥΟ, ΠΟΛ.1078/1991, ΠΟΛ.59/1988 και ΠΟΛ.1061/2003 και εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ., θα εξετασθούν με τη νέα απόφαση.

Οι αιτήσεις επιστροφής που έχουν παραληφθεί έως τις 31/12/2003, οι οποίες έχουν συσσωρευτεί και εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. ανεκτέλεστες μέχρι σήμερα, πρέπει να προωθηθούν, έτσι ώστε μέσα σε διάστημα τριών μηνών από την έκδοση της παρούσας να έχει ολοκληρωθεί η επεξεργασία και η εκτέλεσή τους.

Για το σκοπό αυτό, θα πρέπει οι προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. να διαχωρίσουν τις αιτήσεις που θα εκτελούνται κάθε μήνα, έτσι ώστε το ποσό, που θα επιστρέφεται κάθε μήνα, να αντιστοιχεί περίπου στο 1/3 του συνολικού ποσού που θα πρέπει να επιστραφεί.

Για το διαχωρισμό αυτό θα ληφθεί υπόψη και το κριτήριο της ημερομηνίας υποβολής της αίτησης, ώστε να προηγηθούν οι παλαιότερα υποβληθείσες αιτήσεις.

Την προαναφερόμενη διαδικασία θα εποπτεύουν οι αρμόδιοι Οικονομικοί Επιθεωρητές.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η Προϊσταμένη Γραμματείας

Ο Υφυπουργός Οικονομίας
και Οικονομικών

Αδάμ Ρεγκούζας