



Αθήνα, 10/06/2010 - 14:19

ΠΟΛ.: 1083.

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
14^η Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α', Β', Ε'**

**ΠΡΟΣ : ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΙΝΑΚΑ
ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4
Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Κ. Σταυροπούλου
Θ. Πετρούλα
Τηλέφωνο : 210- 3645615
Fax : 210- 3645413

**Θέμα: Απαλλαγή από ΦΠΑ υπηρεσιών οδικής βοήθειας κατόπιν συνδρομής
- Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 27 του ν. 3492/2006
(ΦΕΚ 210/Α/5.10.2006) και της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του ν.
3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α/23.4.2010).**

Κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.3492/2006 (ΦΕΚ 210/Α/5.10.2006) «Οργάνωση συστήματος ελέγχου για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού και των εκτός του Κρατικού Προϋπολογισμού φορέων και άλλες διατάξεις» και της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α/23.4.2010) «Αποκατάσταση Φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες Διατάξεις», με την οποία αντικαταστάθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 27 του ν. 3492/2006 και παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

Με τις διατάξεις του ανωτέρω άρθρου τροποποιούνται οι διατάξεις που αφορούν το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, προβλέποντας ότι η παροχή οδικής βοήθειας **κατόπιν καταβολής συνδρομής** δεν υπάγεται στο ΦΠΑ, αλλά απαλλάσσεται ως ασφαλιστική εργασία και ρυθμίζεται παράλληλα η αντιμετώπιση των πράξεων που έχουν πραγματοποιηθεί μέχρι τη δημοσίευση του κοινοποιούμενου νόμου. Ειδικότερα:

Απαλλαγή οδικής βοήθειας κατόπιν καταβολής συνδρομής

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 3492/06 καταργήθηκαν οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 42 του άρθρου 15 του ν. 2166/93 (ΦΕΚ 137 Α), οι οποίες όριζαν ότι υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που παρέχουν υπηρεσίες οδικής βοήθειας, είτε με τη μορφή συνδρομής, είτε εκτάκτως με την παροχή σχετικών με την οδική βοήθεια υπηρεσιών.

Με την κατάργηση των διατάξεων αυτών από τη δημοσίευση του ν.3492/2006, δηλαδή από **5.10.2006**, δεν επιβάλλεται Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες οδικής βοήθειας που παρέχονται **έναντι συνδρομής**.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 27 του ν. 3492/06 συμπεριελήφθηκαν στις απαλλακτικές διατάξεις της περίπτ. ιθ' της παραγρ.1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) οι υπηρεσίες οδικής βοήθειας που παρέχονται **έναντι συνδρομής**, από ασφαλιστικές επιχειρήσεις, καθώς και από φυσικά ή νομικά πρόσωπα παροχής οδικής βοήθειας.

3. Σύμφωνα με τα ανωτέρω, από **5.10.2006** (ημερομηνία δημοσίευσης του ανωτέρω νόμου) απαλλάσσονται από το ΦΠΑ μόνο οι υπηρεσίες οδικής βοήθειας που παρέχονται έναντι συνδρομής, καθόσον, σύμφωνα με την απόφαση του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ΔΕΚ) στην υπόθεση C-13/2006, οι εν λόγω υπηρεσίες θεωρούνται ασφαλιστικές εργασίες, καθώς η συνδρομή καταβάλλεται για την κάλυψη του κινδύνου ενδεχόμενης βλάβης των οχημάτων, εντός συγκεκριμένης χρονικής περιόδου. Σημειώνεται ότι οι υπηρεσίες οδικής βοήθειας που παρέχονται από οποιοδήποτε πρόσωπο σε πρόσωπα που δεν καλύπτονται από συνδρομή, όπως επισκευή ή μεταφορά του οχήματος, σε περίπτωση βλάβης, συνεχίζουν να υπάγονται στο ΦΠΑ. Επίσης, στο ΦΠΑ συνεχίζει να υπάγεται η παροχή πρόσθετων υπηρεσιών σε συνδρομητές, οι οποίες δεν καλύπτονται από τη συνδρομή (π.χ. μεταφορά του οχήματος σε μεγαλύτερη απόσταση από αυτή που προβλέπεται στη σύμβαση και για την οποία καταβάλλεται επί πλέον αμοιβή).

4. Διευκρινίζεται ότι η απαλλαγή ισχύει και στην περίπτωση που μία εταιρία, π.χ. ασφαλιστική, μεταβιβάζει τις συνδρομές σε άλλη επιχείρηση, η οποία αναλαμβάνει, έναντι συνδρομής, να παρέχει υπηρεσίες οδικής βοήθειας σε περίπτωση βλάβης του οχήματος του συνδρομητή της ασφαλιστικής. Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσεται τόσο η αμοιβή (συνδρομή) που λαμβάνει η ασφαλιστική εταιρία από τον ιδιώτη, όσο και η αμοιβή (συνδρομή) που λαμβάνει η εταιρία παροχής οδικής βοήθειας από την ασφαλιστική εταιρία. Αντίθετα εάν η πρώτη επιχείρηση προσφεύγει σε άλλη επιχείρηση για τη λήψη συγκεκριμένης υπηρεσίας (επισκευή, μεταφορά οχήματος κλπ.), στην περίπτωση που επέλθει η βλάβη του αυτοκινήτου, η παροχή της συγκεκριμένης υπηρεσίας από τη δεύτερη επιχείρηση υπάγεται στο ΦΠΑ, καθώς δεν πρόκειται για παροχή οδικής βοήθειας **έναντι συνδρομής**.

Επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΠΑ

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 27 του ν. 3492/06, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 61 του ν. 3842/2010, ορίζεται ότι για τις υπηρεσίες οδικής βοήθειας που απαλλάσσονται από ΦΠΑ, οι οποίες παρασχέθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του νόμου 3492/06 (**5.10.06**), δεν οφείλεται φόρος Προστιθέμενης Αξίας και ότι τυχόν καταβληθέντα ποσά **επιστρέφονται** και τυχόν βεβαιωθέντα ποσά **διαγράφονται**, με την προϋπόθεση ότι η επιστροφή δεν συνεπάγεται τον αδικαιολόγητο πλουτισμό του αιτούντος.

6. Με τη διάταξη αυτή εναρμονίζεται η εθνική νομοθεσία με την κοινοτική νομοθεσία, όπως αυτή έχει ερμηνευτεί με τις αποφάσεις του ΔΕΚ, όσον αφορά την υποχρέωση των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης για επιστροφή **αχρεωστήτως** καταβληθέντος φόρου, δεδομένου ότι η καταβολή του φόρου πραγματοποιήθηκε χωρίς νόμιμη αιτία, καθόσον με την απόφαση του ΔΕΚ στην υπόθεση C-13/2006, η διάταξη του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 42 του άρθρου 15 του ν. 2166/93 (ΦΕΚ 137 Α) κρίθηκε αντίθετη με το κοινοτικό δίκαιο περί επιβολής ΦΠΑ.

7. Οι αξιώσεις για επιστροφή καταβληθέντων ποσών ή διαγραφής βεβαιωθέντων κατόπιν ελέγχου ποσών, υπάγονται στις διατάξεις περί παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 57 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/00), όπως ισχύει. Ως εκ τούτου, καθώς η καταβολή είναι καταρχήν νόμιμη, αλλά εκ των υστέρων προκύπτει λόγος αξίωσης, η τριετής παραγραφή αρχίζει από το χρονικό σημείο επέλευσης του επιγενόμενου λόγου, δηλαδή την ημερομηνία κατά την οποία αναγνωρίστηκε το δικαίωμα επιστροφής, με την έκδοση της απόφασης του ΔΕΚ C-13/7.12.2006. Κατά συνέπεια δικαίωμα επιστροφής καταβληθέντων ποσών ή διαγραφής βεβαιωθέντων ποσών υφίσταται εφόσον έχει υποβληθεί σχετική αίτηση μέχρι **7.12.2009**.

8. Σύμφωνα με τα ανωτέρω δικαίωμα επιστροφής υφίσταται για κάθε φόρο που καταβλήθηκε, είτε με την υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ, είτε κατόπιν ελέγχου και ανεξάρτητα εάν πράξεις καταλογισμού του φόρου έχουν καταστεί οριστικές κατόπιν διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Το ίδιο ισχύει και για τη διαγραφή ποσών που οφείλονται κατόπιν ελέγχου. Σε κάθε περίπτωση, δεν επιστρέφονται ή δεν διαγράφονται τα ποσά του φόρου που αναλογούν σε φορολογητέες πράξεις, οι οποίες δε συνιστούν υπηρεσίες οδικής βοήθειας **έναντι συνδρομής**.

9. Σύμφωνα με τη νομολογία του ΔΕΚ (C-192/95 έως C-218/95 και C-147/01) **προϋπόθεση** για την επιστροφή των ανωτέρω ποσών είναι να μην επιφέρει τον **αδικαιολόγητο πλουτισμό** του αιτούντος. Ως αδικαιολόγητος πλουτισμός, σύμφωνα με τη νομολογία ορίζεται η προσπόριση οικονομικού οφέλους από τον αιτούντα με την ικανοποίηση της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α., λόγω της προηγούμενης μετακύλισης της φορολογικής επιβάρυνσης στον καταναλωτή, χωρίς παράλληλα, να έχει επηρεαστεί δυσμενώς η ανταγωνιστική του θέση στην αγορά εξαιτίας της επιβολής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου. Κατά συνέπεια, δε μπορεί να γίνει ολική ή μερική επιστροφή του φόρου, αν αποδειχθεί κατά τον έλεγχο ότι αυτή θα οδηγούσε σε αδικαιολόγητο πλουτισμό του αιτούντος. Το ζήτημα της μετακύλισης ή μη του φόρου σε κάθε περίπτωση είναι θέμα πραγματικό και συναρτάται με την εμπορική στρατηγική κάθε επιχείρησης. Έτσι, το ποσό που τελικά επιστρέφεται είναι εκείνο που αποδεικνύεται ότι δεν μετακυλίστηκε στους αποδέκτες των υπηρεσιών οδικής βοήθειας, ή εάν έχει μετακυλιστεί προκύπτει ως οικονομική ζημία που συνδέεται με τη μείωση του όγκου των πωλήσεων εξαιτίας της επιβολής του φόρου. Διευκρινίζεται ότι η ανωτέρω απόδειξη βαρύνει τη φορολογική αρχή.

Οι παράμετροι που εξετάζονται κάθε φορά από τη φορολογική αρχή, προκειμένου να εκτιμηθεί αφενός η μετακύλιση του φόρου και αφετέρου η ύπαρξη και έκταση του αδικαιολόγητου πλουτισμού είναι:

- Σε ποιο βαθμό ο Φ.Π.Α. έχει ενσωματωθεί πλήρως ή μερικά στις τιμές των παρεχόμενων υπηρεσιών οδικής βοήθειας (φορολογικά στοιχεία, ιδιωτικά συμφωνητικά, κτλ.) και
- Κατά πόσο έχει επηρεαστεί η ανταγωνιστική θέση του αιτούντος, έναντι λοιπών που δραστηριοποιούνται στον ίδιο εμπορικό χώρο, εξαιτίας μείωσης των πωλήσεων, ως συνέπεια της αύξησης της τιμής, που προκλήθηκε από την επιβολή του φόρου και ως εκ τούτου αποδεικνύεται οικονομική ζημία. Προς το σκοπό αυτό μπορεί να λαμβάνονται υπόψη ενδεχόμενες δικαστικές αποφάσεις.

10. Οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. παρακαλούνται για την εξέταση σχετικών αιτημάτων επιστροφής ή διαγραφής, σύμφωνα με τα ανωτέρω και να ενημερώσουν τη 14^η Δ/ση ΦΠΑ σχετικά με την εξέλιξη του θέματος.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο Υπουργός Οικονομικών
Γ. Παπακωνσταντίνου